



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

Processo n° 10865.720259/2007-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-01.887 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria ITR
Recorrente EDUARDO DE PAULA MACHADO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. COMPROVAÇÃO A PARTIR DE OFÍCIO DO IBAMA E DE ATO PRELIMINAR DE TOMBAMENTO.

Deve-se excluir da tributação a área de 230 hectares de mata atlântica, como de interesse ecológico para proteção de ecossistemas, porque o Ofício n° 144/2006/DITEC/IBAMA/GEREX/SP c/c o ofício da Secretaria de Estado da Cultura - CONDEPHAAT efetivamente reconhecem a existência de tal área, sendo que o reconhecimento pelo ofício do IBAMA supre a exigência do Ato Declaratório Ambiental - ADA.

AVALIAÇÃO DO VTN. SIPT. POSSIBILIDADE. VALOR EM LINHA COM A AVALIAÇÃO DO INSTITUTO DE ECONOMIA AGRÍCOLA DA SECRETARIA DA AGRICULTURA DO ESTADO DE SÃO PAULO-IEA.

A avaliação do SIPT utilizada pela autoridade autuante, quer se considere o VTN sobre a área total do imóvel, quer sobre a área utilizada na atividade primária, está em linha com as pesquisas de preços do IEA, trazidas pelo próprio recorrente, não podendo ser rechaçada pela avaliação do imóvel a partir da renda produzida, pois o próprio perito reconheceu a excelência da pesquisa do IEA, sendo também que não há plausibilidade em acatar um Laudo em tão profunda discrepância com os dados do SIPT e do IEA.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para reconhecer uma área de utilização limitada de 230 hectares, na forma do voto do relator. Vencido o Conselheiro Atilio Pitarelli que também reconhecia as áreas de mata atlântica e de preservação permanente que constaram no laudo técnico.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 28/03/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Francisco Marconi de Oliveira.

Relatório

Em face do contribuinte EDUARDO DE PAULA MACHADO, CPF/MF nº 551.245.187-15, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 03/12/2007, auto de infração (fls. 01 a 07), com ciência postal em 20/12/2007 (fl. 07), a partir de ação fiscal iniciada em 27/09/2007 (fl. 10), decorrente da revisão da DITR-exercício 2004 do imóvel NIRF nº 0.229.624-1, denominado FAZENDA SÃO FRANCISCO. Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 142.122,36
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 106.591,77

A autoridade fiscal executou as seguintes alterações na DITR acima referida:

	DECLARADO	APURADO
Área de Preservação Permanente	462,5 hectares	0
Área de reserva legal	44,8 hectares	0
Valor da Terra Nua	R\$ 1.036.000,00	R\$ 4.234.523,37

Seguem as motivações para a revisão acima (fl.), *verbis*:

Área de Preservação Permanente não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Área de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Complemento da Descrição dos Fatos:

1. O contribuinte apresentou Laudo de Áreas de Preservação Permanente da Fazenda São Francisco, constatando ser esta área de 38,48 ha, que anexamos ao Processo Administrativo Fiscal. Não houve a apresentação do Ato Declaratório Ambiental ADA.

2. Houve a apresentação de cópia do Ofício nº 144/DITEC/IBAMA/GEREX/SP, cuja veracidade não comprovamos, por não ser documento exigido para comprovação da existência de Reserva Legal. Este documento não esclarece sequer a área envolvida, o que o tornaria, de qualquer forma, insuficiente. Na matrícula do imóvel não consta a averbação da Reserva Legal solicitada na Intimação.

3. Foi-nos apresentado Laudo de Avaliação da Fazenda São Francisco, elaborado por engenheiro agrônomo em consonância com as disposições do CREA, cujo conteúdo analisamos e comentamos a seguir:

a. Conforme consta no Laudo, o imóvel foi avaliado com base na renda efetiva auferida no ano de 2004, visto que tal avaliação visa subsidiar a tributação do ITR, que entre outras características avalia o potencial de uso e produtivo do imóvel. Através desta metodologia chegou-se ao valor de R\$ 2.219.032,00.

b. Primeiramente que se dizer que o ITR diz que o VTN declarado deve ser o valor de mercado. Ou seja, é aquele estimado com base em uma amostra representativa do mercado,

utilizando tratamento compatível com o nível de rigor estabelecido na norma ABTN NBR 14.653-3/2004.

c. No entanto, conforme recomendação contida na citada norma, o método a ser utilizada na avaliação dos imóveis rurais, deve ser o comparativo direto de dados de mercado, cuja elaboração permite a classificação do nível de precisão do Laudo solicitado na intimação. O método utilizado no Laudo enviado não permite.

d. Na Apostila de Avaliações de Imóveis Rurais, o Dr. Valdemar Antonio Demétrio, professor titular do Depto de Engenharia Rural da ESALQ-USP, diz sobre o método da renda: ...trata-se de um método com alta sensibilidade, exigindo cuidados redobrados, recomendando-se que não seja nunca aplicado isoladamente, mas sempre como verificação do resultado obtido pelo emprego do método comparativo (grifos nossos).

e. No laudo analisado no presente caso, a utilização do Método da renda pressupôs dados que não foram comprovados (área das culturas- fl.10), e variáveis estimadas sem a devida explicação como a taxa de desconto de 12% aa e o cálculo efetuado considerando-se 50 anos consecutivos. Além disso, a renda líquida foi estimada em 15%, quando no início do laudo se fala em renda efetiva, como de fato deveria ser pois esse método pressupõe dados reais da propriedade e que esta tenha contabilidade em ordem.

f. Finalmente, ao pesquisar-se o prego da terra nua no banco de dados do Instituto de Economia Agrícola da Secretaria da Agricultura do Estado de São Paulo, no ano de 2003, no escritório regional de Limeira, obtêm-se valores que vão de aproximadamente R\$ 4.500,00 a R\$ 20.000,00 por hectare, dependendo da qualidade da terra. Esses valores são bastante superiores Aquele obtido pelo laudo analisado, que é de R\$ 1.769,77/ha.

Desta forma, considerando o acima exposto, recusamos o Laudo de Avaliação apresentado, por não refletir o valor de mercado da propriedade.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Junto à peça impugnatória, reapresentou o Laudo Técnico, combatendo as argumentações da autoridade autuante (fls. 245 a 270).

A 1ª Turma da DRJ/CGE, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 04-17.198, de 27 de março de 2009 (fls. 273 e seguintes).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 27/04/2009 (fl. 285). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 18/05/2009 (fl. 286).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. conforme laudo técnico apresentado anteriormente à autuação, ficou demonstrado que a propriedade tem 500,89 hectares de manchas remanescentes de Mata Atlântica e 38,48 hectares de APP, disso

resultando uma área isenta de ITR de 539,37 hectares. Ademais, a área de Mata Atlântica foi declarada ao IBAMA, tendo esse órgão, após a realização de vistorias, reconhecido essa área como Mata Atlântica em estágio avançado de regeneração, e, portanto, protegida pelo Decreto nº 750/93, sendo certo que se trata de área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, na forma do art. 7º da Resolução Conama nº 10/93 (*as áreas rurais cobertas por vegetação primária ou nos estágios avançados e médio de regeneração da Mata Atlântica, que não forem objeto de exploração seletiva, conforme previsto no artigo 2º do Decreto nº 750/93, são consideradas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas*);

- II. “2.12. O ADA foi instituído para que a fiscalização (por intermédio do IBAMA) pudesse comprovar a existência de áreas que, na forma do art. 10, parágrafo 1º, II, da Lei nº 9.393/96, poderiam ser excluídas da área tributável dos imóveis rurais, seja em função de elas se caracterizarem como áreas de (i) preservação permanente, (ii) reserva legal, (iii) de comprovado interesse ecológico ou (iv) sujeita a qualquer outra restrição quanto à sua utilização. 2.13. No caso, o próprio IBAMA, ao declarar, por meio do referido Ofício nº 144/2006/DITEC/IBAMA/GEREX/SP, a existência na FAZENDA de área de Mata Atlântica protegida pelo Decreto nº 750/93, e, conseqüentemente, de comprovado interesse ecológico, atendeu à finalidade que a legislação de regência buscou alcançar ao instituir a obrigatoriedade de emissão do ADA. 2.14. Assim, tendo havido efetiva comprovação, por parte do IBAMA - frise-se, órgão responsável por comprovar as áreas declaradas em ADA -, da existência de áreas de comprovado interesse ecológico, a não exclusão dessas para fins de tributação pelo ITR viola os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade” (fls. 291 e 292 – transcrição do recurso voluntário);
- III. em relação à APP de 38,48 hectares, em nascentes, margens de cursos d’águas e entorno de reservatórios, comprovada com o laudo técnico juntado aos autos, sua exclusão da tributação decorre diretamente do art. 2º do Código Florestal, não necessitando de qualquer declaração de órgão público, sendo bastante o efeito da Lei, inclusive não carecendo de ADA para tanto, posição que foi reforçada pelo art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, incluído pela MP nº 2.166-67/2001, já que a APP não está sujeita à prévia comprovação por parte do contribuinte;
- IV. mesmo que se entenda que as áreas coberta por Mata Atlântica e APP deveriam ser enquadradas como área tributável, jamais elas poderiam ser enquadradas como área aproveitável para a atividade primária, com impacto no grau de utilização da propriedade (e com majoração da alíquota aplicável), pois se trata de área intocável, não passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, inclusive com a área de Mata Atlântica sendo objeto processo de tombamento iniciado pelo Conselho de Defesa do Patrimônio Histórico, Arqueológico, Artístico e Turístico do Estado de São

Paulo, o que impede, por si só, qualquer alteração nessa área, na forma do Decreto do Estado de São Paulo nº 13.426/79;

- V. deve ser acatado o VTN apurado a partir do Laudo Técnico confeccionado por profissional competente (engenheiro agrônomo, Dr. Paulo de Mello Schwenck Jr., CREA nº 600856083), que apurou um valor total para a fazenda de R\$ 2.219.032,00, utilizando o método da capitalização da renda, permitido pela norma ABNT 14653-3, que melhor exprime avaliações passadas e as especificidades do imóvel, com a exclusão de áreas inaproveitáveis para a atividade agrícola. Ademais, a pesquisa do preço de terra nua do Instituto de Economia Agrícola da Secretaria da Agricultura do Estado de São Paulo – IEA é voltada à área efetivamente utilizada, além de não incorporar a dimensão do imóvel, que se sabe influencia diretamente o preço da terra, situação que se amolda ao presente caso, notadamente porque o imóvel excede em tamanho a grande maioria dos da região e tem uma área inaproveitável expressiva, o que diminui fortemente seu valor de mercado. Indo mais além, vê-se que a avaliação constante no Laudo apresentado está em linha com a utilização do preço a partir do valor do arrendamento dos imóveis da região de Limeira, também divulgado pelo IEA;
- VI. *“5.36. Equivoca-se, ainda, a DECISÃO ao tentar descredenciar o novo Laudo de Avaliação afirmando que, de acordo com uma averbação feita na matrícula do imóvel, apenas 3/14 da FAZENDA garantiu uma dívida no valor de R\$ 3.256.965,74. 5.37. Ora, com uma simples análise da referida averbação constata-se que a fração de 3/14 da FAZENDA não foi a única garantia dada para a dívida. O valor da referida dívida foi garantido, também, por parte do imóvel objeto do registro 21 da matrícula 11.878. 5.38. Além do mais, deve ser destacado que referida dívida garantida (no valor de R\$ 3.256.965,74) tem seu vencimento em dezembro de 2011 data em que a FAZENDA deverá alcançar um valor maior do que o determinado para o ano de 2004(período autuado). 5.39. Por fim, é importante ressaltar que a garantia foi dada em razão de contrato celebrado entre particulares, não sendo obrigatória a total correlação entre o valor da dívida e o do bem dado em garantia. Para que um bem seja usado como garantia de uma dívida de valor superior, basta a aceitação do credor. 5.40. Tal assertiva é comprovada pelo fato de que a mesma fração ideal da FAZENDA (3/14) foi usada, em uma outra averbação na matrícula do imóvel, para garantir uma dívida do valor de R\$ 1.614.219,87, muito inferior a dívida de R\$ 3.256.965,74 destacada pela DECISÃO” (fl. 316 – transcrição do recurso voluntário).*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 27/04/2009 (fl. 285), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 18/05/2009 (fl. 286), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 27/05/2009, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Antes de tudo, deve-se evidenciar que esta Turma de Julgamento, para exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal do âmbito de incidência do ITR, considera, como regra, obrigatória a entrega do ADA, para as duas espécies de áreas, sendo que em relação à segunda também exige a averbação no cartório de registro de imóveis - CRI. A exigência do ADA, tanto para as áreas de preservação permanente, como de utilização limitada (onde se encontra, entre outras, a reserva legal), está alicerçada no art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000 (*A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória*). Já a averbação da reserva legal é exigida por uma leitura combinada do art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 (que exclui a área de reserva legal da incidência do ITR) com o art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771/65 – Código Florestal (*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*), entendimento esse que potencializa os aspectos extrafiscal do ITR, na vertente de proteção do meio ambiente, aqui se lembrando que o ITR é um imposto marcante extrafiscal, sendo seu aspecto arrecadatório pouco relevante (em 2009, a arrecadação do ITR atingiu o mísero percentual de 0,07% do total arrecadado pela Receita Federal do Brasil, no importe total de quantia de 480 milhões de reais¹).

Como exemplo do entendimento acima, veja-se o acórdão nº 2102-001.804, sessão de 08 de fevereiro de 2012, que restou assim ementado (excerto):

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis - CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto fundamentalmente de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada.

¹ Esses dados da arrecadação federal podem ser acessados no site da internet da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/arre/2009/Analismensaldez09.pdf>.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO PARA EXCLUSÃO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA DAS ÁREAS TRIBUTADAS PELO ITR.

Nos termos do art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, é obrigatória a apresentação do ADA referente à área que se pretende excluir da tributação do ITR, não se podendo interpretar o art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96 como regra exonerativa dessa obrigação, pois este último versa apenas sobre o caráter homologatório da informação das áreas isentas, que podem, por óbvio, sofrer auditoria por parte da autoridade fiscal competente. (...)

No caso destes autos, vê-se que o contribuinte não apresentou o ADA, para as áreas de preservação permanente e reserva legal, nem tampouco averbou no CRI esta última (como se pode ver pelo Ofício dirigido pelo contribuinte ao Ibama, de fls. 236/237), sempre a se fiar no Ofício nº 144/2006/DITEC/IBAMA/GEREX/SP, que teria reconhecido as áreas de Mata Atlântica na propriedade auditada, e no Laudo Técnico apresentado, como provas que justificariam a exclusão da área de preservação permanente e de Mata Atlântica da incidência do ITR.

O Ofício acima citado não faz menção à área de preservação permanente - APP, mas tão somente à área de Mata Atlântica, sem sequer especificar a dimensão, e por óbvio não substitui o ADA para a APP, pois desta não trata. Assim, apesar do Laudo Técnico asseverar a existência de uma área de 38,48 hectares, a ausência do competente ADA (ou, quiçá, de especificação da APP no Ofício do IBAMA) impede a exclusão de tal área da incidência do ITR, forte na dicção do art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, como antes se explanou.

Busca o contribuinte ainda excluir uma área de 500,89 hectares, ao argumento de que se trata de área de Mata Atlântica, de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, reconhecida pelo IBAMA.

Inicialmente, vê-se que não há qualquer área averbada na propriedade a título de reserva legal e, como já dito, esta Turma de Julgamento exige a averbação como condição para o deferimento da isenção. O contribuinte estava obrigado a discriminar no mínimo 20% da área da propriedade como de reserva legal, averbando-a no CRI, como estatuído no art. 16, IV e § 8º, da Lei nº 4.771/65, não parecendo plausível que seja deferida a exclusão de toda a área de Mata Atlântica, quando se vê que a reserva legal necessariamente faria parte dessa floresta de mata atlântica, inclusive como se percebe pelo ofício de fls. 236/237, dirigido pelo contribuinte ao Ibama. Neste ponto, ressalte-se, o procedimento de tombamento não pode ser encarado como impedimento à averbação, até porque esta é uma obrigação *ex lege* (art. 16, § 8º, do Código Florestal), sendo absolutamente destituída de validade jurídica a resposta do Ibama ao ofício acima referido, quando asseverou que a averbação poderia aguardar o término do procedimento de tombamento (fl. 239), quer porque o procedimento de tombamento se desenrola desde 1994, sem solução comprovada nestes autos (fl. 241), quer porque o contribuinte está questionando o próprio procedimento de tombamento (fl. 253), quer porque, principalmente, a obrigação da averbação decorre da Lei, desde 1989 (com a Lei nº 7.803/89, que alterou o Código Florestal), exigível diversos anos antes do início do tombamento.

Entretanto, caso efetivamente haja uma área de mata atlântica, com reconhecimento de tal situação por parte do poder público ambiental, poder-se-ia excluí-la da incidência do ITR, considerando-a como uma área de interesse ecológico para a proteção dos

ecossistemas, como estatuído no art. 10, § 1º, II, “b”, da Lei nº 9.393/96 (*de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior*), como pugnado pelo recorrente.

No caso aqui presente, o Ofício nº 144/2006/DITEC/IBAMA/GEREX/SP não especifica a área de mata atlântica, porém assevera a existência dela em estágio avançado de regeneração, na fazenda São Francisco, imóvel auditado (fl. 239). Já o procedimento de tombamento informa a existência de uma área de 230 hectares de mata atlântica na Fazenda São Francisco, como inclusive constou no corpo do recurso voluntário (fl. 306), secundado pelo ofício da Secretaria de Estado da Cultura – CONDEPHAAT (fls. 241/242). Somente o Laudo Técnico registra uma área de mata atlântica de 500,89 hectares.

A discrepância acima não foi debatida no recurso voluntário e ficou demonstrado que o contribuinte evitou a averbação da área de reserva legal antes do deslinde do processo de tombamento, com receio de que fossem oneradas áreas em duplicidade, como se vê no ofício do contribuinte ao Ibama, antes citado (fls. 236/237). Ora, não se compreende como o procedimento de tombamento pudesse influir na reserva legal, pois a área mínima de reserva legal (20% de 1.254,8 hectares = 250,96 hectares) adicionada àquela do procedimento de tombamento (230 hectares) sequer atingem a área apontada no Laudo Técnico (500,89 hectares), esta dita intocável pelo recorrente, isso inclusive na implausível hipótese de total discriminação entre a reserva legal e a área tombada (na verdade, certamente haverá superposição entre a área a ser tombada e a reserva legal).

De tudo o que se apreendeu, em última razão, foi que o recorrente tenciona aguardar o fim do processo de tombamento, para aí sim discriminar a reserva legal, certamente incluindo inteiramente a área a ser tombada (230 hectares), esta inferior à reserva legal mínima (250,96 hectares). Discriminar a área de reserva legal antes do término do tombamento poderia implicar em averbar em cartório uma área que não albergasse a área tombada, total ou parcialmente, o que poderia onerar em duplicidade a propriedade, nas próprias palavras do recorrente (fl. 236). Claramente se vê que o contribuinte quer o bônus da exclusão da totalidade da área que reputa de mata atlântica (500,89 hectares) da incidência do ITR, porém não quer sofrer o ônus dessa escolha, pela averbação e pelo tombamento.

Com o quadro acima, não se pode deferir como de interesse ecológico a área de 500,89 hectares, pois inclusive não há reconhecimento por parte do poder público da existência de tal área, nessa dimensão. Por outro lado, deve-se excluir da tributação a área de 230 hectares, porque o Ofício nº 144/2006/DITEC/IBAMA/GEREX/SP c/c o ofício da Secretaria de Estado da Cultura – CONDEPHAAT (fls. 241/242) efetivamente reconhecem a existência de tal área, a qual, inclusive, deve permanecer intocada no curso do procedimento de tombamento, sendo que o reconhecimento pelo ofício do IBAMA supre a exigência do ADA, este que serve para notificar o próprio Ibama das áreas de interesse ecológico, não parecendo lógico manter a exigência do ADA, quando o próprio IBAMA já vistoriou a área de interesse ecológico (fl. 239).

Com as considerações acima, deve-se considerar uma área de 230 hectares, como de utilização limitada, excluindo-a da incidência do ITR.

Superado o ponto acima, passa-se a debater o arbitramento do valor da terra nua.

Aqui, entende-se como válido o método utilizado no Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, pois previsto no item 8.2 da Norma ABNT 14653-3 (método de capitalização da renda para imóveis rurais), rejeitando-se a afirmação da autoridade autuante de “...que o ITR diz que o VTN declarado deve ser o valor de mercado. Ou seja, é aquele estimado com base em uma amostra representativa do mercado, utilizando tratamento compatível com o nível de rigor estabelecido na norma ABNT NBR 14.653-3/2004”.

Ora, o art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393/96 apenas assevera que o “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”, nada versando sobre metodologia de avaliação do preço da terra, mas que o preço deve ser aquele de mercado. E uma avaliação por capitalização da renda efetivamente pode denunciar o preço de mercado do imóvel, como previsto, inclusive, na norma técnica já referida.

Os demais óbices discriminados pela fiscalização foram objeto de contradita pelo perito (fls. 245 e seguintes), quando se buscou justificar a utilização do percentual de renda líquida do imóvel (15% da renda bruta), do percentual de taxa de desconto (12% a.a.) e da avaliação do imóvel a partir da renda auferida, esta última com o fito de afastar o valor da terra nua publicada pelo Instituto de Economia Agrícola da Secretaria da Agricultura do Estado de São Paulo-IEA para a região de Limeira.

O Laudo de Avaliação apontou um valor total da propriedade de R\$ 2.219.032,00 (dois milhões, duzentos e dezenove mil e trinta e dois reais – fl. 163), que abatido o valor das benfeitorias e culturas declaradas, R\$ 113.000,00 e R\$ 951.000,00, respectivamente, implicou em um valor da terra nua de R\$ 1.155.032,00, ligeiramente acima do declarado (R\$ 1.036.000,00 – fl. 6), ou seja, R\$ 920,49 por hectare (e não R\$ 1.769,77/ha, como dito pela autoridade autuante, que considerou, indevidamente, o valor do Laudo como o da terra nua, quando na verdade é o valor total da propriedade, com benfeitorias e culturas, como se vê pela afirmação do perito de fl. 156).

Ora, o valor de VTN acima (R\$ 920,49) tem uma grande discrepância em relação à pesquisa do IEA, trazida pelo recorrente, que varia de R\$ 4.545,45 a R\$ 16.528,93 por hectare de terra nua, para terra de cultura de segunda, na região de Limeira (fls. 264 e 313). Mesmo que se considere somente que a avaliação do IEA incide sobre as terras aproveitáveis, como dito pelo recorrente (e pelo Laudo), aqui considerando os 728,5 hectares utilizados na atividade rural, como declarado pelo contribuinte (fl. 6), o VTN indicado pelo perito atingiria R\$ 1.585,49 por hectare ($R\$ 1.155.032,00 \div 728,5$ hectares), ainda muito distante dos dados do IEA.

Assim, se “a pesquisa de preços de terra nua do IEA é talvez a mais antiga do Brasil e pode ser considerada uma excelente fonte de dados de informações”, como dito pelo perito, na contradita (fl. 264), parece difícil acatar o valor do VTN estampado no Laudo de Avaliação, pois francamente em contradição com os dados do IEA, para o valor da terra nua em cultura de segunda, da região de Limeira (SP), onde fica o imóvel auditado (Avaré-SP).

Já a avaliação do SIPT utilizada pela autoridade autuante, quer se considere o VTN sobre a área total do imóvel (VTN de R\$ 3.374,66 por hectare, obtido da divisão do valor de R\$ 4.234.523,37 por 1.254,8 hectares), quer sobre a área utilizada na atividade primária (VTN de R\$ 5.812,66, obtido da divisão do valor de R\$ 4.234.523,37 por 728,5 hectares), está em linha com as pesquisas de preços do IEA (de R\$ 4.545,45 a 16.528,93 por hectare de terra nua), trazidas pelo próprio contribuinte no recurso voluntário (fl. 313), não podendo ser rechaçada pela avaliação do imóvel a partir da renda produzida, pois o próprio perito reconheceu a excelência da pesquisa do IEA, que se encontra em consonância com o próprio

SIPT, sendo também que não há plausibilidade em acatar um Laudo em tão profunda discrepância com os dados do SIPT e do IEA.

Concluindo, ainda há um ponto mal justificado na avaliação feita pelo Laudo, qual seja, a descapitalização da renda agrícola em um percentual de 12% ao ano, por um período de 50 anos, que justifica, por si só, a discrepância entre o VTN calculado com base na renda da propriedade em face do VTN do SIPT/IEA. Explica-se.

Em relação ao período total, não há qualquer reparo, pois é de conhecimento geral que uma série de prestação anuais trazidas a valor presente, no que exceder 30 anos, considerando uma elevada taxa de descapitalização, pouco impacto tem no montante presente (no caso dos autos, caso fosse considerado um período de 30 anos, o valor atual da propriedade seria R\$ 2.152.413,14 ao invés de R\$ 2.219.032,00, considerando a taxa de 12% ao ano). O problema se encontra na magnitude dessa taxa de juros utilizada.

Aqui se deve atentar que a taxa de juros utilizada na descapitalização do Laudo é a taxa de juros real e não nominal, pois se traz para o presente uma série de rendas anuais (R\$ 267.208,44 de renda anual), em valores fixos, desconsiderando quaisquer efeitos inflacionários. O problema está em considerar um juro real de 12% ao ano, em uma série de 50 anos (ou mesmo 30 anos). Ora, esse juro real está completamente dissociado dos juros reais de longo prazo para a economia brasileira, juros reais esses que estão no entorno de 6% ao ano (taxa Selic menos IPCA), atualmente, com tendência de baixa. Caso sejam considerados juros reais anuais da ordem de 6% ao ano, para o período de 50 anos, muito mais consentâneos com a realidade brasileira (na verdade, considerando a tendência de baixa dos juros reais brasileiros, dever-se-ia trabalhar com juros reais da ordem de 3% a 4% ao ano), a avaliação da propriedade já subiria para R\$ 4.211.702,19, ficando próximo da avaliação feita pela autoridade fiscal (R\$ 5.298.523,37).

As considerações acima são feitas como um reforço adicional para rechaçar a pretensão da avaliação trazida no laudo técnico.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para reconhecer uma área de utilização limitada de 230 hectares, na forma do voto do relator.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS em 28/03/2012 10:28:18.

Documento autenticado digitalmente por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS em 28/03/2012.

Documento assinado digitalmente por: GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS em 28/03/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 21/08/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP21.0819.10413.MLGV

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

157DEC42460ACA83F6E211AF6AC87D36B75B06EC