



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

Processo n° 10930.720096/2008-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2801-003.755 – 1ª Turma Especial
Sessão de 08 de outubro de 2014
Matéria ITR
Recorrente BAHIG MIKHAEL MERHEB
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO.

O arbitramento do VTN, apurado com base nos valores do Sistema de Preços de Terra (SIPT), deve prevalecer sempre que o contribuinte deixar de comprovar o VTN informado no DIAT, por meio de laudo de avaliação, elaborado nos termos da NBRABNT 146533.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL/COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. INTEMPESTIVO MAS ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. COMPROVA A DEDUÇÃO SE ACOMPANHADO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA COMPLEMENTAR.

É possível a dedução de áreas de preservação permanente e de utilização limitada da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, quando houver apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)/comunicação ao órgão de fiscalização ambiental até o início da ação fiscal acompanhado de documentação complementar que comprove a existência das áreas deduzidas.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As áreas de reserva legal, para fins de redução no cálculo do ITR, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente até o início do procedimento fiscal.

ÁREA UTILIZADA. ÁREA DE PASTAGEM. PROVA.

A revisão dos valores declarados só pode ser efetuada quando o contribuinte apresenta elemento hábil de prova da utilização das áreas pleiteadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para considerar a área de reserva legal de 103,7 ha, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Marcio Henrique Sales Parada e Marcelo Vasconcelos de Almeida que negavam provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Flavio Araujo Rodrigues Torres, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/CGE/MS.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (f. 41/44), mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural — ITR, Exercício 2005, no valor total de R\$ 107.653,60, do imóvel rural inscrito na Receita Federal sob o nº 0.824.294-1, localizado no município de Congonhinhas - PR.

Na descrição dos fatos, o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente de glosa da área declarada como de preservação permanente e de reserva legal. Houve alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT. Em consequência, houve aumento da base de cálculo, da alíquota e do valor devido do tributo.

O interessado apresentou a impugnação de f. 45/49. Afirma que a discriminação do Laudo e Memorial Descritivo apresentado corresponde às condições de utilização do imóvel, inalteradas há mais de quinze anos. Defende que o Laudo foi realizado de forma escorreita, por profissional habilitado. Alega que, no imóvel, a área de pastagens corresponde a 371,1 ha e não 198 ha (conforme declarado na DIAT), o que acarretaria a redução da alíquota e do imposto devido. Argumenta que providenciou a averbação da área de reserva legal em 2006. Solicita, caso seja tida como improcedente a impugnação, que seja concedido o desconto da multa após o fim dos trâmites administrativos.

A impugnação foi julgada procedente em parte, conforme Acórdão de fls. 98/105, que restou assim ementado:

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

Exercício: 2005

*ÁREAS ISENTAS. PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA
LEGAL. REQUISITOS.*

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado.

O ADA é igualmente exigido para a comprovação das áreas de preservação permanente.

VALOR DA TERRA NUA.

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Regularmente cientificado daquele acórdão em 11/06/2010 (fl. 109), o Interessado, representado por seu advogado (fl. 116), interpôs recurso voluntário de fls. 110/115, em 13/07/2010. Em sua defesa, requer a improcedência do lançamento fiscal, levando-se em conta os valores do laudo de avaliação devidamente anexado onde se demonstra que o valor da terra nua e benfeitorias se coadunam com os valores lançados na Declaração de ITR, bem como que o imóvel tem as áreas de preservação permanente, reserva legal e pastagem de 43,8 hectares, 103,7 hectares, e 371,14 hectares, respectivamente, há mais de quinze anos. Pretende, ainda, seja mantido o desconto na multa de ofício no percentual de 50% após a apreciação do presente recurso, ou na pior hipótese que seja concedido o desconto de 40%, haja vista que o referido benefício não pode ser esbulhado do contribuinte que busca nos recursos administrativos e judiciais, o duplo grau de jurisdição para discussão de eventuais direitos.

A numeração de folhas citada nesta decisão refere-se à serie de números do arquivo PDF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Cuida o presente lançamento de alteração do Valor da Terra Nua – VTN e glosa dos valores declarados como áreas de preservação permanente e áreas de utilização limitada.

O Recorrente contesta o arbitramento do VTN, trazendo como principal ponto de sua defesa o laudo de avaliação de fls. 73/77, que não foi aceito pela decisão de primeira instância por não observar o disposto no item 9.2.15, alínea "b", da NBR 14653- 3, que dispõe que, para enquadramento nos graus de fundamentação II e III, é obrigatório que o Laudo contenha, "no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados".

De fato, verifica-se que, no referido laudo, não existe sequer um dado de mercado efetivamente utilizado, ou melhor, o VTN trazido pela defesa no Laudo de Avaliação de fls. 73/77 não se baseia em preço de mercado na data de ocorrência do fato gerador (1º/01/2005).

Observe-se que o Contribuinte teve chance de se defender na fase impugnatória e, agora, em sede de recurso, de forma a comprovar que o arbitramento é equivocado.

Entretanto, o peticionário não logrou refutar o valor arbitrado pela fiscalização, sendo certo que poderia ter apresentado novo laudo de avaliação com observância das condições exigíveis para avaliação de imóveis rurais fixadas pela Norma Brasileira para Avaliação de Imóveis Rurais, da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, contendo, dentre outros, os seguintes requisitos: 1- escolha e justificativa dos métodos e critérios de avaliação; 2- a homogeneização dos elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação; 3-pesquisa de valores, abrangendo avaliações e/ou estimativas anteriores, produtividade das explorações, transações e ofertas. A norma da ABNT, ainda, estabelece que pelo menos cinco elementos amostrais devam ser efetivamente utilizados na determinação do valor.

Assim, há de prevalecer o arbitramento do VTN, nos moldes em que consubstanciado no Auto de Infração, pois, de acordo com o disposto na NBR/ABNT 14653 – parte 3, a conclusão que se impõe é que o documento fornecido pelo contribuinte não pode ser considerado um laudo de avaliação, muito menos de grau de fundamentação II.

No que tange à exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (onde se encontra também a área de reserva legal e a área de interesse ecológico) da incidência do ITR, há que se esclarecer que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, fazendo estampar, em seu §1º, que “A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”.

O prazo para a apresentação do documento foi definido na legislação infralegal.

A legislação vigente à época do fato gerador, a Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 9º, §3º, inciso I, determinava a entrega no prazo

de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR - DITR.

Entretanto, como a lei não fixou prazo para a apresentação do documento, muitos passaram a defender não ser possível se admitir que isso fosse feito por atos infralegais.

Após longos debates, a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais passou a admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal, desde que as áreas deduzidas fossem devidamente comprovadas com documentação complementar. Veja-se, como exemplo, a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR, LAUDO PERICIAL E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (reserva legal) e Laudo Pericial do próprio IBAMA, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Inexistindo na Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 170 da Lei nº 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal.

Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9202-01.843, sessão de 26/10/2011, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)

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

Ou seja, o formulário ADA apresentado pelo contribuinte ao Ibama ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali prestadas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão

ambiental acerca da existência, em seu imóvel, de áreas que têm, em última análise, algum interesse ecológico.

Assim, consoante entendimento dominante da CSRF, aceito a apresentação intempestiva do ADA ou da comunicação da existência da áreas isentas ao órgão de fiscalização ambiental, desde que antes do início da ação fiscal. Isso porque, até essa data, seria possível ao órgão ambiental começar espontaneamente procedimento de verificação das informações.

Da mesma forma, entendo que, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir dos isentivos tributários, já que, havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou por atos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, especificamente se anterior ao início do procedimento fiscal pela autoridade tributária, não me parece razoável negar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua (re)composição. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início do procedimento fiscal.

Neste sentido, é o entendimento do seguinte julgado:

*Acórdão nº 2102-01.862, sessão de 12 de março de 2012
(excerto de ementa)*

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL RURAL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE.

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 essencialmente, diria, 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. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento exclui a espontaneidade do

sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal.

Quando ao momento da averbação da reserva legal, este Colegiado decidiu no Acórdão 2801003.495, sessão de 14 de abril de 2014, de relatoria do Ilustre Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida:

Importante assinalar que nos Embargos de Declaração nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 27/11/2013, foi arguida a questão relativa à especificação e averbação da área de reserva legal antes ou durante o procedimento de fiscalização, ou seja, entre a data da ocorrência do fato gerador e a data da lavratura da Notificação de Lançamento.

Nada obstante, a insurgência da embargante foi rechaçada sob os seguintes argumentos:

“A par disso, registro que no julgamento do embargos de declaração opostos contra o acórdão que julgou o recurso especial, o então relator, eminente Ministro Mauro Campbell Marques, assentou que “[e]sta Corte posicionou de forma clara, adequada e suficiente acerca da tese que lhe foi submetida: a necessidade de averbação da reserva legal para que a parte usufrua da isenção prevista no art. 10, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/96. Tudo quanto a embargante procura discutir nos embargos de declaração constitui matéria que não foi apreciada pela Corte regional porque a tese jurídica ora analisada nesta instância especial foi prejudicial às demais questões levantadas na apelação”.

Ora, se as demais questões suscitadas pela embargante não foram apreciadas no julgamento do recurso especial, também não é possível delas conhecer em sede de embargos de divergência.

Constata-se, portanto, que a insurgência da embargante não diz respeito a eventual vício de integração do acórdão impugnado, mas à interpretação que lhe foi desfavorável, motivação essa que não se enquadra nas hipóteses de cabimento dos aclaratórios”.

Verifica-se, assim, que a questão relativa ao momento da averbação para fins de obstar ou desconstituir o lançamento fiscal não foi objeto de apreciação pelo STJ, tampouco é definida pelas legislações tributária/ambiental, pelo que esta Turma de julgamento deve se debruçar sobre o tema, de forma a decidir o caso concreto e, quiçá, a servir de subsídio à uniformização da jurisprudência deste Conselho.

Nesse contexto, suponha as seguintes situações:

a) Contribuinte declara área de reserva legal inexistente (área tributável declarada a menor). Na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização. Nessa

hipótese, o que será examinado pela Fiscalização. Obviamente que será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal, o tributo será lançado sobre a área total do imóvel (admitindo-se a inexistência de outras deduções legais);

b) Contribuinte declara área de reserva legal existente, sem proceder a averbação. Posteriormente, antes do início do procedimento fiscal, resolve averbar a referida área na matrícula do imóvel. Na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização. Nessa hipótese, o que será examinado pela Fiscalização. Obviamente que será o registro do imóvel, de modo que, havendo a averbação da reserva legal e abstraindo-se da questão do ADA, que não foi objeto deste lançamento, o tributo não poderá ser lançado, porquanto preenchido os requisitos substancial (existência da área de reserva legal) e formal (averbação da área na matrícula do imóvel).

Em outras palavras: se no momento do exame pela Autoridade competente o registro do imóvel já evidencia a averbação da área de reserva legal, não me parece razoável a glosa da referida área, haja vista que, com a averbação, se atinge o escopo fundamental de preservação da área averbada.

Assim, enquanto o contribuinte estiver espontâneo, nos termos do § 1º do art.

7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá, a meu ver, por analogia ao dispositivo legal que trata da espontaneidade, averbar a área de reserva legal e fruir da isenção legal respectiva.

Anoto, por fim, que depois de iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade restará invalidada e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso ainda não tenha sido averbada. A razão é evidente: a averbação posterior ao início do procedimento fiscal não teria por escopo a preservação da área de reserva legal, mas sim evitar o possível lançamento tributário.

É de se destacar que a área preservação permanente de 43,8 ha pleiteada pelo Recorrente já foi restabelecida pela decisão recorrida.

Assim, no exame do caso concreto, se faz necessário investigar se o contribuinte, até o início do procedimento fiscal – 02/09/2008 (fl. 02), já havia sido informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência da área de reserva legal de 103,7 ha e se houve averbação da área de reserva legal.

Compulsando os autos, verifica-se que, em 13/02/2006, houve a averbação do Termo de Compromisso de Proteção de Reserva Legal firmado com o Instituto Ambiental do Paraná sobre uma área de 103,7 ha.

Dessa forma, restando comprovada a comunicação a órgão de fiscalização ambiental e averbação da de reserva legal de 103,7 ha antes do início do procedimento fiscal, tal área deve ser aceita para fins de exclusão da área tributável pelo ITR.

Em relação à área de pastagem, não consta dos autos elementos de provas que demonstrem a pretendida alteração de 198,0 ha para 371,14 ha. O Recorrente nada de novo traz aos autos para demonstrar a existência da área de pastagem superior àquela declarada, limitando-se a reafirmar os argumentos da impugnação que já foram cuidadosamente examinados e rebatidos no acórdão guereado, que assim se manifestou:

Por fim, reitere-se que o imposto devido em cada ano depende da utilização do imóvel considerada no respectivo ano-base. Se o impugnante deseja comprovar que a exploração do imóvel se deu em índices superiores ao declarado na DIAT (área de pastagens), deve providenciar a comprovação do alegado para cada ano, mediante a apresentação de Laudo Técnico, notas fiscais, comprovante de vacinação de animais, haja vista que a aceitação da área de pastagens está condicionada à aplicação de índices de rendimento por zona de pecuária. Em outras palavras, não há que ser comprovada somente a existência da área de pastagens, mas a existência de quantitativo de animais suficientes para sua aceitação.

No que diz respeito a eventual redução da multa de ofício, caberia ao Contribuinte ter efetuado pagamento/parcelamento nos prazos previstos para obtenção das reduções de 50% e 40% da multa de ofício.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para considerar a área de reserva legal de 103,7 ha.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin