



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.009442/2008-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.047 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de agosto de 2020
Recorrente PHB AGROPECUÁRIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005, 2006

ÁREA RESERVA LEGAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO E DE AVERBAÇÃO NO REGISTRO IMOBILIÁRIO.

Deve prevalecer o lançamento que modificou o valor da terra nua, com base em laudo técnico de avaliação apresentado pela autuada, vez que não comprova a existência da área de reserva legal, assim como, pela ausência de averbação à margem da matrícula do registro imobiliário.

ÁREAS NÃO TRIBUTADAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO E DE AVERBAÇÃO NO REGISTRO IMOBILIÁRIO.

Deve prevalecer o lançamento que modificou o valor da terra nua, com base em laudo técnico de avaliação apresentado pela autuada, vez que não comprovada a existência das supostas áreas não tributáveis alegadas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro

de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão prolatada no Acórdão nº 04-20.244 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), datada de 23 de abril de 2010, que julgou improcedente a impugnação de Auto de Infração relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), no valor de R\$ 163.308,50.

Conforme o “Termo de Verificação Fiscal” (TVF), lavrado pela autoridade lançadora, a autuada declarou o Valor de Terra Nua (VTN) de R\$ 50.000,00 em sua Declarações do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) de 2004 e 2005, e de R\$ 520.000,00, na declaração de 2006, valores esses considerados muito abaixo do valor médio para a região. Dessa forma, foi apurado o VTN por intermédio do Sistema de Preços de Terra (SIPT), instituído pela Portaria SRF Nº 447, de 28 de março de 2002, estimado em R\$ 10.885.996,40 para 2004 e 2005 e R\$ 9.796.398,20 para 2006.

A contribuinte apresentou dois laudos de avaliação do imóvel, ainda durante o procedimento fiscal, onde foi apontado o valor de R\$ 9.454.900,00, para o imóvel objeto do presente lançamento, relativamente aos três exercício fiscalizados (2004, 2005 e 2006). Por ter sido considerado mais benéfico à contribuinte, em relação aos valores apurados por meio do SIPT, foi utilizado o valor apurado pelos laudos para efeito de ajuste das declarações sob revisão.

Dessa forma, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, foi procedido ao lançamento de ofício da diferença do imposto, de acordo com os valores declarados nas DITR e o valor apurado no laudo técnico apresentado pela autuada.

Foi interposta impugnação, onde a autuada, em resumo, alega que de fato os imóveis haviam sido declarados por valores inferiores aos preço de mercado e que já estava providenciando levantamentos para correção. Que os trabalhos para adequar os valores dos imóveis já vinham sendo realizados, tanto para apurar a área efetiva recebida pela notificada por ocasião da cisão da pessoa jurídica, quanto para adequação de valores informados ao ITR. Logo que a engenheira agrônoma contratada para a elaboração do Laudo Técnico concluisse os trabalhos, seriam efetuados os ajustes necessários, adequados com as áreas efetivamente exploradas e informado ao auditor fiscal tanto a área utilizada, quanto aos valores base para cálculo do ITR. Ocorre que a engenheira agrônoma os encaminhou diretamente para a receita federal, sem, no entanto, verificar com os parceiros agrícolas da autuada, quais eram realmente as áreas produtivas e utilizadas para plantações. Em que pese o imóvel ter uma área total de 1.248,2 hectares de terras, existem áreas averbadas como reserva legal, área de preservação permanente e áreas de matas ciliares secundárias, as quais não é autorizada a exploração pelos órgão fiscalizadores. Portanto, a área efetivamente explorada seria de 454,98 hectares. Os trabalhos técnicos desenvolvidos pela engenheira agrônoma não levaram em consideração esta informação, equivocadamente, a engenheira fez a média pela área total, logo, literalmente equivocada, a área apresentada e o valor declarado, não correspondem a real situação da área utilizada. Assim, foi requerida a reconsideração e o cancelamento dos valores lançados, para que fossem efetuados os devidos ajustes e, por consequência lançados novos valores do ITR, referente aos períodos (2004, 2005 e 2006).

Reconhecendo que o valor do imóvel havia sido declarado abaixo do valor de mercado, a autuada entende como devidos os valores de ITRs de 2004 no valor R\$ 7.149,51; de 2005 no valor de R\$ 7.149,51 e de 2006, no mesmo valor de R\$ R\$ 7.149,51, requerendo a dedução dos valores originalmente recolhidos e cálculo do saldo devedor devidamente atualizados, com emissão do respectivo documento de arrecadação para a devida quitação. A peça impugnatória encontra-se assim relatada no Acórdão do julgamento de piso:

6. Na impugnação apresentada em 30/12/2008, fls. 118 a 122, após tratar dos fatos até aqui mencionados e da realização dos trabalhos para ajuste da DITR quanto à área utilizada e a base de cálculo, a impugnante apresentou seus argumentos de discordância alegando, em resumo, o seguinte:

6.1. Existem Áreas de Reserva Legal — ARL averbadas, Área de Preservação Permanente — APP e áreas de matas ciliares secundárias, as quais o Instituto Ambiental do Paraná — IAP e o IBAMA não autorizam a exploração e que, portanto, a área efetivamente explorada seria de 454,98ha.

6.2. Disse reconhecer que os imóveis estavam sendo lançados aquém do valor e, por consequência, reconhece como devidos o valor de R\$ 7.149,51 de ITR para cada um dos exercícios de 2004 a 2006; requereu a dedução dos valores já recolhidos; a atualização do saldo de acordo com a norma legal e emitidos os Documentos de Arrecadação de Receitas Federais — DARF correspondentes, para os respectivos pagamentos.

6.3. Dos valores excedentes não os reconhece como devidos, por estarem incompatíveis com a área efetivamente autorizadas para utilização, portanto, seria justo o pedido de reconsideração para que os valores sejam adequados proporcionalmente à área efetivamente explorada.

6.4. Para justificar e demonstrar as razões do pedido junta fotocópias dos contratos de parcerias agrícolas, os quais demonstram que a área total utilizada corresponde a 454.98ha.

6.5. Na sequência listou quatro nomes e as respectivas dimensões de áreas contratadas.

6.6. Em Do Direito, fazendo referência a jurisprudência judiciária, que trata de questões referentes a exigência de Ato Declaratório Ambiental — ADA para isentar de imposto áreas preservadas e de reserva legal, finalizou apresentando o seguinte pedido (praticamente reiterou o pedido constante do corpo da impugnação):

6.6.1. Sejam os AI anulados e/ou, alternativamente, ajustados com base nos valores apontados no item 1.3 (da impugnação).

6.6.2. Considerando, ainda, o pedido no item anterior, requereu sejam deduzidos os valores já recolhidos por ocasião da apresentação do ITR.

6.6.3. Seja atualizado o saldo devedor conforme norma legal e emitidos os respectivos DARF para o pagamento do valor correto.

6.6.4. Seja acolhida a impugnação dos valores considerados pela autuada como excedentes ao valor devido, bem como, sejam acolhidos os valores correspondentes aos fatos geradores de 2004, 2005 e 2006, respectivamente R\$ 7.149,51 para cada exercício, devendo ser deduzidos os valores já recolhidos e os saldos atualizados conforme norma legal.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi julgada improcedente por aquela autoridade (fls. 163/171). A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

Preservação Permanente - Reserva Legal - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - ARL, com a Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula

até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização junto aos órgãos ambientais competentes, como o Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção - Hermenêutica

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Valor da Terra Nua - VTN modificado com base em laudo

Deve prevalecer o lançamento que modificou o VTN, com base em Laudo Técnico de Avaliação, se o impugnante requerer ajuste do valor do crédito tributário proporcionalmente à área efetivamente utilizada, sob o argumento de não haver sido levado em consideração áreas isentas, sem que tenham sido apresentados comprovantes de sua existência, a respectiva regularização junto a órgãos ambientais e nem oferecido novo Laudo eficaz demonstrando valor de mercado da terra diverso ao anteriormente atestado.

Oportuna a reprodução de partes do voto proferido no julgamento de piso, posto que objetadas pela recorrente:

13. Na impugnação a interessada requereu, em resumo, que o valor apurado seja adequado proporcionalmente à área utilizada, sob o argumento de que no trabalho técnico não haviam sido consideradas APP e ARL.

14. Assim sendo, o questionamento, na realidade, é direcionado às áreas isentas e não ao VTN propriamente.

15. Os argumentos em análise, entretanto, não há como prosperarem por várias razões, sendo as principais as seguintes:

a) As APP e ARL não foram objeto de fiscalização.

b) Estas áreas não constam da DITR/2004 e 2005, mas, somente na de 2006 que foram aceitas como declaradas, embora, como mais adiante será tratado, não conste de comprovante eficaz de sua existência e nem de sua regularização junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA.

c) Contrariamente ao afirmado, no laudo houve referência, sim, a essas áreas, que foram demonstradas nos mapas anexados ao laudo e, posteriormente, na impugnação. Na realidade, dois são os laudos apresentados, sendo um especificamente das áreas com lavoura, pastagem, APP e ARL, bem como das diversas qualidades e valor de solo, na dimensão de 485,7908ha, com VTN de R\$ 4.324.600,00, fls. 21, 23, 29 e 34, correspondendo a R\$ 8.902,05 o hectare e; outro, específico ao restante da ATI, 762,4752ha, também com lavoura, pastagem, ARL e APP existente e a restaurar, classificado como baixa qualidade e valor, sendo o VTN de R\$ 5.130.300,00, fls. 58, 60, 66 e 70, ou seja, R\$ 6.728,08 o hectare, totalizando as duas parcelas os R\$ 9.454.900,00 de VTN aceito pelo Fisco, que é inferior ao do SIPT, R\$ 10.885.996,40.28,52, fl. 101.

16. Além dessas razões, levando em conta o principal argumento para se requerer a redução do crédito tributário (e não do VTN em si como já explicado), ou seja, existência de áreas de florestas preservadas na propriedade, fato que tornaria legítimo o cabimento ao desfrute da isenção sem precisar atender a mais exigências para tal e; considerando, ainda, que entre os argumentos de sustentação a impugnante reproduziu jurisprudência que considera isentas essas áreas independentemente de ADA, se faz necessário tratar dos demais requisitos legais que devem ser atendidos para tal concessão.

17. Em razão disso é importante esclarecer que, na realidade, não se questiona, apenas, se as áreas isentas estão ou não preservadas, pois, sua preservação, pelo menos em uma

dimensão mínima, Reserva Legal, ou a Preservação Permanente para evitar a degradação de rios, desmoronamentos de morros etc., ou seja, garantir o ambiente natural, é de obrigação legal. Se não cumprida, há previsão de penalidade e a sua fiscalização cabe ao IBAMA. Com os argumentos apresentados se pretende demonstrar que as mesmas existem, independentemente das formalidades exigidas, entretanto, para obter a isenção tributária, como mais à frente será melhor explicado, é necessário o cumprimento de requisitos legais. Não basta, somente, reservar e/ou preservar e declarar, pois, essas áreas, além de existirem, têm que estar documentadas, regularizadas e atualizadas, toda vez que assim a lei exigir para serem contempladas com a isenção.

18. Para melhor entendimento a respeito da matéria, apesar de a autoridade lançadora já haver esclarecido e reproduzido a legislação pertinente a partir da intimação inicial, observaremos a seguir, com mais detalhes, o conceito e requisitos legais para que as áreas reservadas sejam isentas do ITR, independentemente se de Utilização Limitada, como Área de Reserva Legal — ARL, Reserva Particular do Patrimônio Natural — RPPN ou declarada de Interesse Ecológico, bem como se de Preservação Permanente, sendo os principais a averbação da área de Utilização Limitada na matrícula do imóvel, a demonstração da existência da Preservação Permanente, através de laudo técnico, e a apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA, informando as áreas em questão.

19. Segundo a legislação que rege a matéria, a Reserva Legal, com dimensão mínima dependendo da região do país, sendo a menor 20,0% da propriedade, deve ser averbada à margem da matrícula de registro de imóveis. Vejamos o texto do artigo 16 e seu parágrafo 2º, da lei nº 4.771/1965, o Código Florestal:

(...)

21. Com relação ao ADA, sua exigência, inicialmente embasada em Instrução Normativa — IN/SRF e amplamente questionada, tem como base legal a lei nº 10.165/2000, alterando a lei nº 6.938/1981:

(...)

22. Posteriormente, Instruções Normativas da SRF disciplinaram o prazo para sua protocolização, ratificaram a exigência de averbação de ARL e de Servidão Florestal na matrícula do imóvel, inclusive para obtenção do ADA, bem como foi tratada da consequência tributária no caso do não requerimento desse Ato no prazo fixado.

23. Na sequência surgiu o Decreto nº 4.382/2002, que trata da matéria da mesma forma.

24. Na IN 76/2005 do IBAMA é destacada a importância desse documento para o reconhecimento das áreas preservadas para fins de isenção do ITR:

(...)

25. Como se pode verificar, não basta apenas a existência da reserva para ser considerada isenta, pois, a legislação tributária, cujo objetivo é o financiamento das atividades do Estado, com justiça social e proteção ambiental, estabeleceu condições (obrigações acessórias) para fruição do direito à exclusão da tributação das áreas indispensáveis à proteção ambiental, ou a ela destinada por seus proprietários, mediante a ampliação de restrições de uso, tais como: a ARL, RPPN, a Servidão Florestal e as áreas de Interesse Ecológico, conforme descritas no dispositivo legal mencionado.

26. Passando-se à situação concreta, objeto do presente processo, as averbações constantes das matrículas apresentadas, além de suas dimensões não estarem bem definidas, pois, se subentendem como a totalidade dos imóveis nelas referidas, que não coincidem com a ATI da DITR em foco, esses registros dizem respeito à área com exploração racional em regime de manejo e não a ARL. Mesmo porque, como consta da DITR e corroborado com a impugnação embasada em contrato de parceria agrícola, há atividade agrícola, com cultura de soja, pastagem, criação de gado, entre outras. Afora isso, não foi trazido ADA, apresentado ao IBAMA dentro do prazo legal para os exercícios em análise.

27. Em razão disso, as pretensas áreas não deveriam estar declaradas como isentas, pois, não foram cumpridos os requisitos legais para tal; não estavam amparadas para essa concessão e, assim, sua informação como isenta configura declaração incorreta.

(...)

29. Desta forma, não atendido o requisito legal da averbação no prazo regulamentar e/ou não requerido o Ato Declaratório Ambiental dentro do prazo estipulado, as pretensas áreas de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada ficarão sujeitas à tributação. Além disso, para efeito do ITR, serão enquadradas como áreas aproveitáveis do imóvel e não explorada pela atividade rural, afetando, assim, o grau de utilização e alíquota de cálculo.

(...)

33. Resumindo: O lançamento foi embasado na modificação do VTN de acordo como o laudo de avaliação apresentado pela interessada. Na impugnação se pleiteia a redução do crédito tributário sob o argumento de que da apuração do VTN não foram consideradas as áreas isentas existentes na propriedade. Porém, do laudo se constata essas considerações.

Tendo em vista que não foram comprovadas a existência e nem a regularização junto ao órgão ambiental das áreas pleiteadas, não há como modificar o VTN e nem aceitar as áreas isentas requeridas, nos exercícios 2004 e 2005, pois, em 2006 consta, incorretamente, essa informação, mas, como não foi objeto de fiscalização, deverá permanecer.

A autuada interpôs recurso voluntário, onde repisa os argumentos articulados na impugnação, novamente requer a exclusão das áreas que alega averbadas como reserva legal, áreas de preservação permanente e áreas de matas ciliares secundárias, não passíveis de exploração. Complementa que a área efetivamente explorada é de apenas 454,98 hectares, fato que afirma comprovado pelos laudos juntados à impugnação ao Auto de Infração e que teriam restado incontroversos quando da decisão ora recorrida. Contesta a exigência do Ato Declaratório Ambiental para efeito de exclusão de tais áreas da base de tributação do ITR, citando jurisprudência e novamente requer o cálculo do saldo por ela devido com base nos valores que entende devidos, conforme os excertos abaixo reproduzidos:

Resta como único argumento da Fazenda Nacional o entendimento que é necessária à caracterização das áreas de preservação permanente, reserva legal, ou outra a apresentação prévia de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA, sem a qual declara que o Recorrente não pode aproveitar da isenção legal.

Conforme acima declinado o recorrente demonstrou através de laudos de consultorias especializadas de que parte do imóvel, ou seja, 793,22 hectares correspondem a áreas de reserva legal e áreas de preservação permanente, tendo inclusive delas em parte averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Guaraniaçu/PR. Assim parte do imóvel em questão é área que não deve ser considerada tributável, conforme o art. 10, II, alíneas "a" da Lei nº 9.393/96. Ressalta não restringir essa lei a não-tributação somente sobre áreas de preservação permanente, mas também às áreas de reserva legal, ou qualquer outra que tenha a limitação de exploração em decorrência da proteção ambiental, ou seja, em que é proibida a exploração vegetal. Razão pela qual se enquadra na hipótese de isenção do ITR, situação esta não reconhecida pela Fazenda Nacional em sede da decisão ora recorrida, isto apenas sob o fundamento da falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA.

(...)

As isenções tributárias devem ser instituídas por lei, devendo conter expressamente na lei concessiva de isenção os requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte. No tocante às isenções para fins de ITR, a legislação ambiental (artigo 104, parágrafo único, da Lei de Política Agrícola - Lei 8.171/91) prevê como isentas da tributação as áreas: a) de preservação permanente; b) de reserva legal; c) de interesse ecológico para a

proteção dos ecossistemas (assim reconhecidos pelo órgão ambiental responsável), aqui incluídas as RPPNs - Reservas Particulares do Patrimônio Nacional, as áreas de Proteção Ambiental e as Áreas de Relevante Interesse Ecológico.

Reitera-se que a legislação tributária, mais especificamente o artigo 10 da Lei 9.393/96, tem por isentas do ITR (além daquelas áreas enumeradas pela Lei de Política Agrícola), as comprovadamente imprecáveis (que tenham sido declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente) e áreas sob regime de servidão florestal.

Do ato Declaratório Ambiental - ADA

Necessário salientar que não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal ou área de preservação permanente para a consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do §70 do art. 10 da Lei nº9393/96 (redação da MP 2.166-67/01).

Tal regra, por ter cunho interpretativo, e, retroage para beneficiar os contribuintes, nos termos do art. 106, I, CTN, que assim prevê:

(...)

Ressalta-se novamente que a existência de reserva legal, área de preservação permanente, matas ciliares entre outras resta devidamente comprovadas pelos laudos que instruíram a impugnação ao auto de infração, que novamente se ressalta não foram rejeitados quando do julgamento da impugnação, restando reconhecida a existência das mesmas, cingindo-se a discussão, apenas e tão somente acerca da necessidade ou não do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA ou qualquer outro órgão ambiental para isenção de ITR, como condição para aproveitamento desse benefício. E, pelos Acórdão acima transcritos, restou indene de dúvidas que a ADA - Ato Declaratório Ambiental..."Não é o único meio de prova capaz de anular a isenção da incidência do ITR."

Assim, não pode ser utilizada a totalidade da área objeto do Auto de Infração de nenhum modo, mostrando-se indevida a glosa efetuada pelo Fisco relativo a quantia de 793,22 hectares (parte do imóvel que deve ser declarada isenta de ITR).

Ao final a contribuinte requer a anulação do Auto de Infração, ou alternadamente, que seja ajustado o débito com base nos valores que entende devidos, excluídas as áreas de reserva permanente, reserva legal e áreas com vedação de exploração, posto que albergadas por isenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 09/06/2010, conforme Aviso de Recebimento de fl. 175. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 05/07/2010, conforme carimbo apostado pela Delegacia d Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR na própria peça recursal (fl. 176), considera-se tempestivo.

Conforme relatado, o presente lançamento decorre de diferença do imposto apurada de acordo com os valores declarados nas DITR e o valor apurado no laudo técnico apresentado pela autuada. Para efeito de lançamento de tal diferença foram utilizados os valores apurados nos dois laudos de avaliação dos imóveis. Laudos esses apresentados pela fiscalizada ainda durante o procedimento fiscal, onde foi apontado o valor de R\$ 9.454,900,00, para o imóvel objeto do presente lançamento, relativamente aos três exercício fiscalizados (2004, 2005

e 2006). Por ser considerado tal valor mais benéfico à contribuinte, em relação aos valores apurados por meio do SIPT, foi utilizado o valor apurado pelos laudos apresentados para efeito de ajuste das declarações sob revisão.

Contrapondo-se ao valor do imposto apurado, a autuada apresentou impugnação, onde alega que o imóvel tem área total de 1.248,2 hectares, mas existem áreas averbadas como reserva legal, área de preservação permanente e áreas de matas ciliares secundárias, as quais não é autorizada a exploração pelos órgãos fiscalizadores. Dessa forma, ainda segundo a então impugnante, a área efetivamente explorada seria de 454,98 hectares. Argui que os trabalhos técnicos desenvolvidos pela engenheira agrônoma não levaram em consideração esta informação. Que a engenheira fez a média pela área total, logo, literalmente equivocada; que a área apresentada e o valor declarado, não correspondem a real situação da área utilizada. Assim, foi requerida a reconsideração e o cancelamento dos valores lançados, para que fossem efetuados os devidos ajustes e, por consequência lançados novos valores do ITR, referente aos períodos (2004, 2005 e 2006).

Portanto, uma vez considerado, e não contestado, o VTN médio apurado pelo laudo técnico apresentado pela contribuinte, o que resta em discussão nos presentes autos é o desconto das áreas que a autuada alega existirem e averbadas como reserva legal, área de preservação permanente e áreas de matas ciliares secundárias.

No recurso apresentado, ora objeto de análise, alega a autuada ter demonstrado, por meio de laudos de consultorias especializadas que parte do imóvel, ou seja, 793,22 hectares correspondem a áreas de reserva legal e áreas de preservação permanente, tendo inclusive delas, em parte, averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Guaraniáçu/PR. Assim, parte do imóvel em questão seria área que não deve ser considerada tributável, conforme o art. 10, II, alíneas "a" da Lei nº 9.393/96. Ressalta não restringir essa lei a não-tributação somente sobre áreas de preservação permanente, mas também às áreas de reserva legal, ou qualquer outra que tenha a limitação de exploração em decorrência da proteção ambiental, ou seja, em que é proibida a exploração vegetal. Razão pela qual se enquadra na hipótese de isenção do ITR, situação esta não reconhecida pela Fazenda Nacional em sede da decisão recorrida. Assim, não pode ser utilizada a totalidade da área objeto do Auto de Infração, devendo ser excluída a área 793,22 hectares (parte do imóvel que deve ser declarada isenta de ITR).

ERRO DE INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO DE PISO

Comete grave equívoco a recorrente ao afirmar, em passagem da peça recursal, que: *“Resta como único argumento da Fazenda Nacional o entendimento que é necessária à caracterização das áreas de preservação permanente, reserva legal, ou outra a apresentação prévia de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA”*.

Tal afirmação é ratificada em outras passagens do recurso, onde argumenta que a não consideração pela autoridade julgadora de piso das áreas tidas como isentas, teria ocorrido *“apenas sob o fundamento da falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA.”*

Também se verifica o equívoco quando a recorrente afirma que: *“a existência de reserva legal, área de preservação permanente, matas ciliares, entre outras, resta devidamente comprovadas pelos laudos que instruíram a impugnação ao auto de infração, que novamente se ressalta não foram rejeitados quando do julgamento da impugnação, restando reconhecida a*

existência das mesmas, cingindo-se a discussão, apenas e tão somente acerca da necessidade ou não do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA ou qualquer outro órgão ambiental para isenção de ITR, como condição para aproveitamento desse benefício.”

Conforme se verifica no voto do julgamento de piso, a inexistência do ADA foi apenas um dos elementos motivadores da não consideração das alegadas áreas não sujeitas à tributação do ITR. Também deve ser de pronto registrado que, em momento algum houve o reconhecimento, no julgamento de primeira instância, da existência de tais áreas supostamente isentas. Nesse sentido, para esclarecimento da questão, reproduzo alguns excertos do referido voto:

13. Na impugnação a interessada requereu, em resumo, que o valor apurado seja adequado proporcionalmente à área utilizada, sob o argumento de que no trabalho técnico não haviam sido consideradas APP e ARL.

14. Assim sendo, o questionamento, na realidade, é direcionado às áreas isentas e não ao VTN propriamente.

15. Os argumentos em análise, entretanto, não há como prosperarem por várias razões, sendo as principais as seguintes:

a) As APP e ARL não foram objeto de fiscalização.

b) Estas áreas não constam da DITR/2004 e 2005, mas, somente na de 2006 que foram aceitas como declaradas, embora, como mais adiante será tratado, não conste de comprovante eficaz de sua existência e nem de sua regularização junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA.

(...)

16. Além dessas razões, levando em conta o principal argumento para se requerer a redução do crédito tributário (e não do VTN em si como já explicado), ou seja, existência de áreas de florestas preservadas na propriedade, fato que tornaria legítimo o cabimento ao desfrute da isenção sem precisar atender a mais exigências para tal e; considerando, ainda, que entre os argumentos de sustentação a impugnante reproduziu jurisprudência que considera isentas essas áreas independentemente de ADA, se faz necessário tratar dos demais requisitos legais que devem ser atendidos para tal concessão.

(...)

18. Para melhor entendimento a respeito da matéria, apesar de a autoridade lançadora já haver esclarecido e reproduzido a legislação pertinente a partir da intimação inicial, observaremos a seguir, com mais detalhes, o conceito e requisitos legais para que as áreas reservadas sejam isentas do ITR, independentemente se de Utilização Limitada, como Área de Reserva Legal — ARL, Reserva Particular do Patrimônio Natural — RPPN ou declarada de Interesse Ecológico, bem como se de Preservação Permanente, sendo os principais a averbação da área de Utilização Limitada na matrícula do imóvel, a demonstração da existência da Preservação Permanente, através de laudo técnico, e a apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA, informando as áreas em questão.

19. Segundo a legislação que rege a matéria, a Reserva Legal, com dimensão mínima dependendo da região do país, sendo a menor 20,0% da propriedade, deve ser averbada à margem da matrícula de registro de imóveis. Vejamos o texto do artigo 16 e seu parágrafo 2º, da lei nº 4.771/1965, o Código Florestal:

(...)

22. Posteriormente, Instruções Normativas da SRF disciplinaram o prazo para sua protocolização, ratificaram a exigência de averbação de ARL e de Servidão Florestal na matrícula do imóvel, inclusive para obtenção do ADA, bem como foi tratada da consequência tributária no caso do não requerimento desse Ato no prazo fixado.

(...)

26. Passando-se à situação concreta, objeto do presente processo, as averbações constantes das matrículas apresentadas, além de suas dimensões não estarem bem definidas, pois, se subentendem como a totalidade dos imóveis nelas referidas, que não coincidem com a ATI da DITR em foco, esses registros dizem respeito a área com exploração racional em regime de manejo e não a ARL. Mesmo porque, como consta da DITR e corroborado com a impugnação embasada em contrato de parceria agrícola, há atividade agrícola, com cultura de soja, pastagem, criação de gado, entre outras. (...)

27. Em razão disso, as pretensas áreas não deveriam estar declaradas como isentas, pois, não foram cumpridos os requisitos legais para tal; não estavam amparadas para essa concessão e, assim, sua informação como isenta configura declaração incorreta.

(...)

33. Resumindo: O lançamento foi embasado na modificação do VTN de acordo com o laudo de avaliação apresentado pela interessada. Na impugnação se pleiteia a redução do crédito tributário sob o argumento de que da apuração do VTN não foram consideradas as áreas isentas existentes na propriedade. Porém, do laudo se constata essas considerações. Tendo em vista que não foram comprovadas a existência e nem a regularização junto ao órgão ambiental das áreas pleiteadas, não há como modificar o VTN e nem aceitar as áreas isentas requeridas, nos exercícios 2004 e 2005, pois, em 2006 consta, incorretamente, essa informação, mas, como não foi objeto de fiscalização, deverá permanecer.

Portanto, diferentemente do alegado pela recorrente, a não consideração das supostas áreas isentas decorre de uma série de fatores apontados no julgamento de piso e não somente em função da inexistência do ADA, conforme será devidamente explicitado no tópico seguinte

ÁREAS NÃO TRIBUTÁVEIS PARA EFEITO DE APURAÇÃO DO ITR

No que se refere à exigência de averbação do ADA junto ao IBAMA, o tema vem sendo objeto de discussões no âmbito deste Conselho, sendo atualmente posição majoritária desta 2ª Turma de Julgamento no sentido de que o ADA não é elemento obrigatório e essencial para comprovação da área isenta ao ITR, podendo ser comprovado por meio de outros elementos. Nesse sentido, o Acórdão 2202-006.961 (2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento), sessão de 08/07/2020.

Tal posicionamento vem sendo justificado em decorrência de interpretação consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ), quanto à impossibilidade de tal exigência para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 (novo Código Florestal). Também contribui, a alteração promovida nos arts. 19 e 19A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019. Segundo o § 1º do art. 19A da referida lei, os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil devem, em suas decisões, adotar o entendimento a que estiverem vinculados, quando houver manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), entre outras, na hipótese de:

- tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional,

Ocorre que ainda não há uma especificação de que forma deve ocorrer a manifestação da PGFN quanto às referidas matérias. Entretanto, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 foi aprovada a seguinte redação para o item o item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer para os representantes daquele Órgão:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/SP.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei n.º 12.651,

Noutro giro, tratando da novel legislação, foi elaborada pela PGFN a Nota SEI nº 51/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, onde destaco o itens 7 e 8:

7. Com a edição da Lei nº 13.874, de 2019 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 881, de 2019), houve a modificação do regime legal de dispensas de contestação e recursos encartado no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, que culminou com a extinção da figura jurídica do ato declaratório do PGFN, resguardada a eficácia dos atos já editados antes da vigência da nova lei. Segundo a novel sistemática do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, a vinculação da RFB às teses firmadas pelos Tribunais Superiores competentes (e não mais passíveis de impugnação em juízo) dá-se com a manifestação da PGFN, sendo desnecessária a edição de ato administrativo específico ou aprovação ministerial para tanto.

8. Sucede que a matéria, até o momento, pende de regulamentação pelos órgãos envolvidos, o que se pretende seja levado a efeito em breve. Embora o referido regulamento não seja indispensável para a concretização do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, entende-se deveras recomendável proceder-se à definição interna do procedimento, no intuito de garantir certeza, uniformidade e segurança jurídica na atuação entre RFB e a PGFN.

Nesses termos, em que pese a ausência de clara regulamentação da matéria entre os Órgãos envolvidos, considerando a manifesta posição da PGFN no sentido de impossibilidade de reversão do decidido e dispensa de contestação ou recurso, abstendo-me de minha posição

peçoal que se apea aos estritos termos da Lei, deixo de considerar como necessáios o registro na matrícula do imóvel e averbação do ADA junto ao IBAMA, para efeito de exclusão da área de preservação permanente no cálculo do imposto, devendo ser avaliados os demais requisitos necessáios ao reconhecimento de tais áreas.

Preceitua o art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o ITR, que no caso de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

Quanto à definição da área tributável, para efeito de lançamento do ITR, estabelece o inciso § 1.º do art. 10, da mesma lei que:

§ 1.º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

~~a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989;~~

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei 12.844, de 2013)

b) 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;

c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

~~d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela MP 2.166-67, de 2001)~~

~~d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei 11.428, de 2006)~~

d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei 12.651, de 2012).

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei 11.727, de 2008)

III - VTNT, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

- a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessáias;
- b) de que tratam as alíneas "a", "b" e "c" do inciso II;

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; (Redação da Lei 11.428, de 2006)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

- a) sido plantada com produtos vegetais;
- b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;
- c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;
- d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;
- e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7.º da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

Conforme demonstrado, a recorrente pretende, em sede de contencioso, o reconhecimento da existência de áreas de preservação permanente, de reserva legal e com vedação de exploração junto ao IBAMA e IAP, em outros momentos se refere a, áreas de matas ciliares secundárias, as quais não é autorizada a exploração pelos órgãos fiscalizadores de forma a se excluir tais áreas da área tributável do ITR, conforme autoriza o inciso II, § 1.º, do art. 10 acima reproduzido. Para tanto, alega não ser mais necessária a averbação do ADA junto ao IBAMA e que tal exigência teria sido o único motivo do indeferimento de seu pleito, posto que incontroversa a existência das referidas áreas.

Ocorre que, além da ausência de averbação do ADA, outras inconsistências foram apontadas e que motivaram a não consideração das supostas áreas isentas, para efeito de dedução da área tributável.

Alega a recorrente ter demonstrado, por meio de laudos, que parte do imóvel (793,22 hectares) correspondem a áreas de reserva legal e áreas de preservação permanente, tendo inclusive delas em parte averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Guaraniáçu/PR.

Por outro lado, foi observado no julgamento de piso que as averbações constantes das matrículas apresentadas, além de suas dimensões não estarem bem definidas, pois se subentendem como a totalidade dos imóveis nelas referidas, que não coincidem com a área total do imóvel das Declarações em foco, esses registros dizem respeito a área com exploração racional em regime de manejo e não a área de reserva legal.

Compulsando a documentação acostada aos autos, verifica-se que constam registros de matrículas de quatro imóveis, sendo as matrículas 8.765 (fls. 144/145), 8.766 (fls. 146/147), 9.412 (fls. 148/149) e 9.412 (fls. 150/151), cujas áreas somadas totalizam 1.248,266 hectares.

Nas matrículas de nºs 8.765 (fl.144) e 8.766 (fl.146) constam a seguinte anotação:

(...), averba-se o presente Termo de Responsabilidade de Manutenção de Floresta em Manejo, no qual declara perante autoridade florestal, através de seu responsável técnico Eng. florestal Omar Mathoso CREA nº 6.096-D, tendo em vista o que dispõe a Lei 4.771/65 (Código florestal), que a floresta existente com a área de 1.189,60 ha. correspondente a parte da área total da Fazenda Santana, constante do imóvel da

presente matrícula, e das M. 1.097, 1.377, 3.732, 5.877, 5.878, 5.880, 7.606, 8.710 -a 8.718, 8.763, 8.764, 8.766, 8.767, 8.768, 8.800 'a 8.803, fica gravada como de utilização limitada, podendo ser feita exploração racional em regime de manejo sustentado desde que autorizado pelo IBAMA. O atual proprietário compromete-se por si e seus herdeiros ou sucessores a fazer o presente gravame sempre bom firme e valioso. Ass. do serventuário:

Na matrícula de nº 9.409 (fl.148) constam as seguintes anotações:

(...) De acordo com o Av.1 M 8.717 / consta na transcrição originária que foi averbado:

a) Termo de Reflorestamento de acordo com a Port. 784 de 24.01.69 averbado em 16.02.76; b) Termo de compromisso de Execução de Projeto em 16.09.85 na área de 93,0ha vinculado ao IBDF pelo prazo mínimo de 21 anos; c) Termo de Responsabilidade de Conservação de floresta firmado em 11.07.88 com o IBDF, na área de 120.00 ha.

(...), De acordo com o Av.3 M 8.717 cota que a proprietária firmou Termo de Responsabilidade de Manutenção florestal em Manejo no qual declara que a floresta existente com a área de 1.198,60ha., correspondente a parte da área total da Fazenda Santana fica gravada como de utilização limitada, podendo ser feita exploração racional em regime de manejo sustentado, desde que autorizado pelo IBAMA.

Na matrícula de nº 9.412 (fl.150/151) constam as seguintes anotações:

(...) De acordo com o Av.1 M 8.718 na transcrição originária consta as seguintes averbações: a) Foi firmado entre a proprietária e o IBDF Termo de execução de Projeto em 16.09.85 na área de 93,0ha vinculada ao IBDF pelo prazo mínimo de 21 anos; b) Termo de Responsabilidade de Conservação de Floresta firmado em 11.07.82 com o IBDF, numa área de 120.00 ha.

(...), De acordo com o Av.3 M 3.732, Av.3 M 8.714, Av.3 M 8.715 e Av.3 M 8.718 a proprietária firmou Termo de Responsabilidade de Manutenção florestal em Manejo, no qual declara que a floresta existente com a área de 1.198,60ha., correspondente a parte da área total da Fazenda Santana fica gravada como de utilização limitada, podendo ser feita exploração racional em regime de manejo sustentado, desde que autorizado pelo IBAMA.

Conforme se observa, em todas as quatro matrículas consta, de fato, somente a notação de que a proprietária do imóvel teria firmado *“Termo de Responsabilidade de Manutenção florestal em Manejo, no qual declara que a floresta existente com a área de 1.198,60ha., correspondente a parte da área total da Fazenda Santana fica gravada como de utilização limitada, podendo ser feita exploração racional em regime de manejo sustentado, desde que autorizado pelo IBAMA.”*

Ora, há que se observar que os imóveis possuem as áreas de 79,013ha, 88,4752ha, 485,7908 e 594,987ha, entretanto, em todas as matrículas consta a anotação de 1.198,6ha de área gravada como de utilização limitada correspondente a parte da área total da Fazenda Santana. Tal constatação evidencia o que foi anotado no julgamento de piso, no sentido de que as averbações constantes das matrículas apresentadas, não coincidem com as áreas apontadas nos laudos e de que suas dimensões não estão bem definidas.

Por outro lado, esses registros dizem respeito a área com exploração racional em regime de manejo e não a áreas de reserva legal ou de preservação permanente, situação esta corroborada pelos contratos de parceria agrícola apresentados pela recorrente, onde fica evidente a prática de atividade agrícola, com cultura de soja, pastagem, criação de gado, entre outras, em áreas do imóvel.

Quantos aos laudos técnicos apresentados, destaque-se, inicialmente, que os mesmos foram elaborados em 30/10/2008, e não fazem qualquer remissão ao período objeto da presente autuação (2004 a 2006), sendo, portanto, posteriores aos fatos geradores e não apresentam quaisquer outros elementos que possam dar suporte à mera declaração das áreas neles constantes, uma vez que as anotações das matrículas não corroboram as informações prestadas. Veja-se que os laudos não contêm maiores elementos que satisfaçam a caracterização ambiental das áreas apontadas, vez que ausentes maiores detalhamentos e esclarecimentos acerca da própria vistoria realizada no imóvel

Pelos motivos acima apontados, entendo pela impossibilidade de afastamento da tributação do ITR, nos exercícios de 2004 a 2005, das alegadas áreas de preservação permanente, de reserva legal e com vedação de exploração, haja vista a ausência de clara averbação à margem da matrícula do registro imobiliário (no caso da reserva legal) e pela ausência de maiores elementos de convencimento que corroborem as afirmações constantes dos laudos de avaliação.

Deve assim ser mantido o lançamento, vez que não comprovada a existência das supostas áreas não tributáveis

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos