

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, indeferir o pedido de realização de diligência, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a área de preservação permanente de 24,50 ha e a área de reserva legal de 75,5664 ha. Vencidos os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida (Relator) e Marcio Henrique Sales Parada que negavam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente e Redatora Designada.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR por meio da qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 149.669,02, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, às fls. 3/4 deste processo digital, que, após ser regularmente intimado, o contribuinte:

- Não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural.

- Não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural.

- Não comprovou, por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado, o que determinou o arbitramento do referido valor com base nas informações do Sistema de Preços da Terra – SIPT da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Em face desses motivos, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT foi alterado, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, acostado aos autos à fl. 5.

Na Notificação de Lançamento a Autoridade lançadora acrescenta que:

- O contribuinte não apresentou o Ato Declaratório Ambiental – ADA do exercício, condição legal para exclusão da Área de Preservação Permanente - APP.

- A APP total descrita nos laudos apresentados é de 24,54 ha e a constante da DITR é de 145,2 ha.

- O Termo de Responsabilidade de Compromisso firmado com o Instituto Ambiental do Paraná - IAP evidencia que o extrato para a averbação da área de Reserva Legal – RL foi expedido em 6 de maio de 2005, posteriormente à data de ocorrência do fato gerador do ITR.

- O laudo apresentado não seguiu as recomendações estatísticas estabelecidas na NBR 14.653-3 da ABNT, pois não foram apresentados quaisquer documentos ou informações comprobatórias de que as pesquisas foram realizadas.

- O VTN/ha do Laudo (R\$ 8.233,26) está muito abaixo da média de VTN/ha informado nas DITR de propriedades localizadas na mesma região (R\$ 14.044,38).

- O Laudo de Avaliação foi elaborado com base nas áreas e nos valores da propriedade existentes no ano de 2008, pois em 27/01/2006 uma área de 19,3 ha do imóvel foi vendida.

- O valor a ser utilizado para fins de apuração do VTN do imóvel deve ser o constante do SIPT (VTN médio por aptidão agrícola), partindo das áreas declaradas na DITR, da seguinte forma: 1) APP, RL e área ocupada por benfeitorias = valor referente à terra roxa inaproveitável; 2) Área com produtos vegetais e áreas com pastagens = valor referente à terra roxa mecanizada; 3) Área não utilizada = valor referente à terra roxa.

A 1ª Turma da DRJ/CGE indeferiu o pedido de diligência requerido e julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte. Entenderam os julgadores da instância de piso que:

- O lançamento contém os requisitos mínimos aptos a lhe garantir a presunção de certeza e liquidez, em harmonia com o art. 10 do Decreto 70.235/1972, eis que a Notificação de Lançamento identifica claramente os dispositivos legais aplicados ao lançamento, o fato gerador do tributo e o critério do arbitramento.

- A APP deve ser comprovada por Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que caracterize e identifique as partes do imóvel.

- O reconhecimento da área de RL como área não tributável está condicionado à comprovação de sua averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis.

- Em ambos os casos a isenção depende da prova da declaração dessas áreas em Ato Declaratório Ambiental – ADA, com apresentação tempestiva.

- A exigência de apresentação do ADA está prevista legalmente.

- O prazo para a apresentação do ADA foi estabelecido em seis meses após o vencimento do prazo de entrega da DITR, sendo exigida a entrega de uma declaração inicial, e, subsequentemente, apenas se houver alteração nas informações prestadas.

- O ADA foi apresentado intempestivamente, em 25/09/2007.

- Não há prova eficaz do valor da terra nua da propriedade e, na falta da peça técnica adequada, deve ser mantida a avaliação fiscal realizada com base no art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/08/2011 (fl. 139), o Interessado interpôs, em 13/09/2011, o recurso de fls. 140/185. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

Exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA

- A legislação que rege o lançamento não exige a apresentação do ADA. Nada obstante, apresentou o recibo do ADA em 25/09/2007, indicando como área de preservação permanente 24,50 ha e área de reserva legal de 135,40 ha. Logo, ignorar áreas tão significantes constitui arbitrariedade por parte do Fisco.

- O ADA foi criado simplesmente com o objetivo de submeter ao IBAMA a tarefa de conferência das APP e áreas de utilização limitada. Constatada eventual incompatibilidade entre as informações prestadas e a situação real da propriedade rural, a Secretaria da Receita Federal do Brasil seria alertada para eventual lançamento suplementar.

- Desnecessária, por força do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, a apresentação do ADA para a configuração de isenção de ITR da RL e da APP.

- O processo administrativo deve ser embasado na verdade dos fatos, ou seja, na existência inequívoca da APP e da RL no imóvel rural.

- Inexigível, portanto, que o contribuinte apresente o ADA como condição para efetivação do lançamento tributário, o que, direta ou indiretamente, constitui uma afronta ao princípio da legalidade.

Desnecessidade de Averbação

- As áreas de reserva legal e preservação permanente, como limitação administrativa à propriedade, independem de averbação no Registro de Imóveis, uma vez que a sua publicidade é conferida pela Lei.

- A averbação das áreas de florestas não está sujeita à averbação na matrícula do referido imóvel se não forem objeto de alienação ou de exploração comercial.

- A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo, mas sim declaratório. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

- Este entendimento foi consolidado pela Súmula nº 41 do CARF, mediante publicação da Portaria nº 106, de 21 de dezembro de 2009.

Imutabilidade das áreas de destinação ambiental

- Após a lavratura de Laudo Técnico com ART, verificou-se que, em 2008, existiam: 1) uma APP no total de 24,50 ha, composta de 15,86 ha em área de preservação permanente existente e 8,66 ha em área de preservação permanente a restaurar; 2) uma RL de 135,40 ha, onde a área de reserva legal existente é de 65,40 ha, compondo 20% do próprio lote e 70,07 ha de reserva legal a ceder, conforme Sisleg 1.047.257-2, averbada na matrícula do imóvel. Tais características estão imutáveis desde o desmembramento averbado em 13 de agosto de 2004.

- O IAP afirmou que a área florestal à época era de 141,48 ha para a propriedade com área total de 346,40 ha. Assim, a área de destinação sempre existiu e mantém-se intacta até pelo menos 2008, quando da realização de laudo técnico, não sendo uma ficção do contribuinte no intuito de inadimplir ou buscar vantagem com isenção de tributo.

Valor da terra nua

- O lançamento suplementar considerou o valor do imóvel além da realidade, bem como utilizou base de cálculo equivocada.

- O valor da terra nua em 2008 é de R\$ 2.852.000,00. O valor declarado da terra nua tributável no exercício de 2005 é de R\$ 1.187.286,00, ao contrário do montante apurado pela Autoridade fiscal, de R\$ 2.983.520,00, que supera a própria avaliação do imóvel realizada nos idos de 2008.

- A decisão recorrida não analisou os fatos e a matéria de direito para embasar sua fundamentação mediante a alegação de uma suposta afronta às normas da ABNT.

- Não há na legislação qualquer determinação quanto às normas técnicas que devam ser observadas para formular o Laudo de Avaliação. Para a elaboração do mesmo, suficiente seja feito por quem tem competência e qualificação técnica para tanto.

- Independentemente de se considerar a área de terra nua, o valor médio do hectare da propriedade, como declarado pelo contribuinte, é superior ao valor tido como “devido” pelo Fisco, e encontra-se dentro da lógica para a região (cerca de R\$ 12.000,00), em contraponto ao valor considerado pelo Fisco para o lançamento complementar (cerca de R\$ 8.700,00).

- É equivocada a aplicação dos valores do SIPT, eis que o contribuinte não omitiu dados. Ademais, os valores da propriedade e da terra nua estão acima da própria avaliação realizada pelo Fisco. A própria SEAB confirma que cada propriedade é *sui generis*, não se podendo utilizar os valores de forma absoluta.

Cerceamento da ampla defesa e do contraditório

- A Autoridade fiscal indica que os valores da terra nua arbitrados foram obtidos na SEAB e que realizou “*uma média com valores da região*”. Entretanto, não indicou quais foram as medidas empregadas como parâmetro para que se efetivasse uma defesa perfeita do contribuinte, tampouco apresentou/demonstrou a memória de cálculo. Tal atitude impossibilita o exercício da defesa e do contraditório.

- Ademais, o que se extrai da fundamentação da decisão de piso é a atribuição arbitrária do valor dos valores. Somente o acórdão recorrido relata superficialmente os parâmetros utilizados para atribuir o valor médio do hectare.

Precedentes judiciais e verdade material

- O Recorrente invocou precedentes do CARF e de instâncias judiciais, a fim de preservar a dinâmica do tratamento isonômico entre contribuintes.

- Quando se está diante de determinada situação que já houve decisões proferidas em determinado sentido, fundamental que reste demonstrado pelo julgador que a jurisprudência não se amolda ao caso concreto.

- Com base nas provas apresentadas, bem como no entendimento jurisprudencial já pacificado, a verdade material resta mais do que demonstrada no caso em apreço.

- Com a apresentação de Laudo Técnico que confirma a inexatidão do procedimento conjuga-se a declaração do IAP, denotando que o Fisco agiu com ingerência em sua atividade e que o lançamento foi realizado sem observância dos critérios materiais, não refletindo a real ocorrência do fato gerador.

Base de cálculo e alíquota aplicável

- Em 2006 houve desmembramento de área pertencente à Soedmar Sociedade Educacional de Maringá S/C Ltda, que compreendia percentual de 5,59% da área original, de 346,4 ha, como aponta cópia da matrícula do imóvel. Sendo assim, a área total do imóvel era de 346,4 ha em 1º de janeiro de 2005.

- A área tributável é resultado da diferença entre a área total do imóvel (346,4 ha) e o total da área de preservação ambiental (166,4 ha), resultando em área tributável de 180,0 ha e área utilizável de 168,7 ha.

- Grande parte do imóvel não pode ser utilizado por restrições ambientais, conquanto a faixa de terra realmente utilizável seja de 180,0 ha, reduzindo-se 3,5 ha, para construções e benfeitorias. Assim, a área de utilização é quase total, estando acima de 90%.

- Portanto, e como o grau de utilização do imóvel encontra-se acima de 80%, é inafastável que a alíquota aplicável ao cálculo do ITR seja de 0,10%, não olvidando-se da exclusão da obrigatoriedade do ADA.

Valor do imposto a pagar

- Houve o pagamento de R\$ 1.187,28 a título de ITR no exercício de 2005.

- No cálculo realizado pelo Fisco, o imposto a pagar importa em R\$ 68.620,96.

- O valor da terra nua tributável, no ano de 2008, é de R\$ 2.852.000,00, conforme Laudo Técnico apresentado.

- O contribuinte declarou como valor da terra nua o montante de R\$ 2.285.000,00, valor muito semelhante ao apurado pelo Fisco, que é de R\$ 2.983.520,00.

- O erro do cálculo do Fisco encontra-se justamente na ausência de cômputo da área de proteção ambiental, que foi retirada da base de cálculo.

- O cálculo correto do imposto a pagar é: VTN tributável (R\$ 1.187.286,00) x alíquota (0,10%) = 1.187,28

Ao final, requer:

a) seja julgado totalmente improcedente o lançamento, considerando-se que as áreas de reserva legal e preservação permanente são pré-existentes à época do fato gerador;

b) Seja julgada inexigível a apresentação do ADA para fins de isenção do ITR;

c) Seja julgada inexigível a averbação das áreas de reserva legal/preservação permanente para fins de isenção do ITR;

d) Seja julgado ilegal o arbitramento do valor da terra nua, em face do princípio da estrita legalidade.

e) Seja declarado extinto o crédito tributário pelo pagamento.

Desconsiderando-se os pedidos acima, pleiteia:

f) Que se baixe em diligência para o fim de verificar/esclarecer a existência fática das áreas de reserva legal e preservação permanente;

g) Seja refeita a apuração do VTN/ha, tendo por fundamento fontes confiáveis e inequívocas para tanto.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA.

Aduz o Recorrente que a Autoridade fiscal apenas indicou que os valores da terra nua arbitrados foram obtidos na SEAB, sem, entretanto, apresentar as medidas empregadas como parâmetro para que se efetivasse uma defesa plena por parte do contribuinte. Tal atitude, no entender do Interessado, impossibilitou o exercício da defesa e do contraditório.

Observo, todavia, que a alegação do Interessado não reflete o contido na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 3/4 deste processo digital). Os parâmetros utilizados no arbitramento da terra nua estão previstos em disposição literal de lei, mais precisamente no art. 14 da Lei nº 9.393/1996, expressamente citado pela Autoridade lançadora na **Notificação de Lançamento**.

Referido dispositivo prevê que “as informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629/1993” e “considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios”. Tais critérios serão evidenciados no tópico “Arbitramento do Valor da Terra Nua” deste voto.

Registro, ademais, que a Autoridade fiscal deixou consignado que o VTN foi arbitrado de acordo com a aptidão agrícola das áreas declaradas, conforme valores registrados no SIPT, levando-se em consideração o tipo de solo informado. O cálculo considerou a diferença de valores em função da natureza e do destino das áreas existentes no imóvel.

De resto, ressalto que o Interessado apresentou impugnação e recurso por intermédio dos quais revela perfeito entendimento das matérias objeto do lançamento fiscal, demonstrando que o seu direito à defesa e ao contraditório não foram desrespeitados.

PRECEDENTES ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS

O Recorrente invoca precedentes do CARF e de instâncias judiciais, a fim de preservar, segundo ele, a dinâmica do tratamento isonômico entre contribuintes.

Ocorre que a preservação do tratamento isonômico não se faz mediante a reprodução automática de decisões exaradas no bojo do julgamento de outros processos, senão mediante a análise das particularidades de cada caso concreto.

Demais disso, precedentes em matéria de direito existem para todas as teses, ainda que antagônicas. Exemplificando: o Interessado aponta, na impugnação e no recurso, ementas de acórdãos no sentido da desnecessidade de averbação da área de reserva legal para efeito de exclusão da base tributável do ITR. Nada obstante, o STJ, em embargos de divergência julgado em 28/08/2013 (ERESP 1.027.051/SC), entendeu pela necessidade da averbação para viabilizar o direito à isenção legal.

ADA COMO REQUISITO NECESSÁRIO À EXCLUSÃO, DA BASE DE CÁLCULO DO ITR, DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

O § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000, vigente no ordenamento jurídico pátrio, espancou qualquer dúvida sobre a obrigatoriedade do Ato Declaratório Ambiental – ADA para fruição do benefício fiscal previsto na alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, ao eleger tal ato como requisito formal necessário à exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base tributável do ITR. Oportuna é a transcrição do dispositivo mencionado:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

A norma do § 1º poderia ser lida, sem qualquer alteração de seu conteúdo, da seguinte forma: a utilização do ADA, para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental da base tributável do ITR, dentre elas as APP e as ARL, é obrigatória.

Registro, ademais, que interpretação *contrário sensu* da Súmula CARF nº 41 permite concluir que, a partir do exercício de 2000, a apresentação do ADA é imprescindível à fruição do benefício fiscal de exclusão da APP e da RL da base tributável do ITR. Confira:

Súmula CARF nº 41: A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.

Ora, se a não apresentação do ADA não pode motivar o lançamento de ofício para fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000, por óbvio que, após o referido limite temporal, o lançamento pode ser efetuado em virtude da não apresentação do mencionado documento.

Na espécie, não consta dos autos a comprovação de apresentação do ADA. Nada obstante, alega o Interessado que apresentou o recibo do ADA em 25/09/2007, indicando como área de preservação permanente 24,50 ha e área de reserva legal de 135,40 ha.

Assim, necessário verificar se a apresentação a destempo tem o condão de suprir o requisito formal exigido por disposição literal de lei. Se a resposta for afirmativa, entendo que a conversão do julgamento em diligência torna-se indispensável para averiguar se realmente houve a apresentação do documento. Se negativa, penso que é desnecessário tal procedimento.

Conforme demonstrado acima, a apresentação do 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, estabelecendo, em seu § 1º, que “*A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória*”.

A Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, atribuiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB dispor sobre obrigações tributárias acessórias, inclusive sobre o prazo de cumprimento das referidas obrigações. Confira:

Art.16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

No mesmo sentido, embora sem se referir à RFB, o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamentou a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do ITR, *verbis*:

Art. 10. (...) de 24/08/2001

§3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental-ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis-IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo.

A leitura conjunta do art. 16 da Lei nº 9.779/1999 e do § 3º do art. 10 do Decreto nº 4.382/2002 permite concluir que, para fins tributários, é da RFB a competência para edição de ato normativo estabelecendo o prazo de apresentação do ADA.

O prazo para a apresentação do documento foi definido na legislação tributária infralegal. A Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 9º, § 3º, inciso I, determinou a apresentação do ADA no prazo de até seis meses contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR - DITR.

A redação do § 3º do artigo 9º da IN SRF nº 256/2002, no entanto, foi alterada pela Instrução Normativa RFB nº 861, de 17 de julho de 2008, que suprimiu o referido prazo. Confira:

Art. 9º. (...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

~~I — ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;~~

~~II — estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI do caput em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR, observado o disposto nos arts. 10 a 14.~~

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) observada a legislação pertinente; (Redação dada pela IN RFB nº 861, de 17 de julho de 2008)

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VIII do caput em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR, observado o disposto nos arts. 10 a 14-A. (Redação dada pela IN RFB nº 861, de 17 de julho de 2008)

Com a edição da IN RFB nº 861/2008 emerge a seguinte questão: diante da modificação promovida no inciso I do § 3º do art. 9º da IN SRF nº 256/2002, que deixou de disciplinar o prazo para apresentação do ADA, é possível ao IBAMA estabelecer o prazo de apresentação do ato declaratório para fins de exclusão de áreas da base tributável do ITR?

A resposta é desenganadamente negativa, em face do disposto nos arts. 12, *caput* e 13, I, ambos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, assim descritos:

Art. 12. Um órgão administrativo e seu titular poderão, se não houver impedimento legal, delegar parte da sua competência a outros órgãos ou titulares, ainda que estes não lhe sejam hierarquicamente subordinados, quando for conveniente, em razão de circunstâncias de índole técnica, social, econômica, jurídica ou territorial.

(...)

Art. 13. Não podem ser objeto de delegação:

I - a edição de atos de caráter normativo;

(...)

III - as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade.

Nada obsta que o IBAMA emita um ato normativo estipulando um prazo para apresentação do ADA, mas somente para fins ambientais. Para fins tributários, a competência para dispor sobre o prazo de cumprimento das obrigações acessórias foi atribuída à RFB, em caráter exclusivo (Lei nº 9.779/1999, art. 16).

Surge, então, nova questão a ser dirimida. A ausência de prazo na legislação tributária autoriza o contribuinte a não apresentar o ADA e, mesmo assim, usufruir do benefício fiscal, mediante exclusão de áreas da base tributável do ITR?

A resposta, mais uma vez, é desenganadamente negativa, porquanto tal hipótese levaria a inutilidade total do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 (*A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória*) e, como é de conhecimento geral, “a lei não contém palavras inúteis”.

Observo, ainda, por importante, que a norma que estipula o prazo para o cumprimento de uma obrigação tributária, seja principal, seja acessória, tem natureza de direito material. Sendo norma de direito material, o prazo de apresentação do ADA que deve prevalecer, para fins de exclusão de áreas da base de cálculo do ITR, é aquele constante da legislação vigente à época do fato gerador, caso haja previsão normativa nesse sentido.

De tudo o que foi exposto, chega-se a seguinte conclusão: na vigência da Instrução Normativa SRF nº 256/2002, o prazo de apresentação do ADA, para fins de exclusão de áreas da base de cálculo do ITR, era de até seis meses contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR. A partir da vigência da Instrução Normativa RFB nº 861/2008, que suprimiu o referido prazo, a apresentação do ADA, para o mesmo fim, deve se dar até o início do procedimento fiscal.

No caso concreto, o lançamento se refere ao exercício de 2005. Logo, o ADA deveria ter sido apresentado até seis meses contados a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR do mesmo exercício.

Nesse contexto, sou pela manutenção da glosa das áreas de preservação permanente (24,9 ha) e de reserva legal (141,5 ha), haja vista que a apresentação do ADA, segundo o Interessado, somente ocorreu em 25/09/2007, posteriormente ao prazo estipulado na IN SRF nº 256/2002, na redação vigente à época do fato gerador (1º de janeiro de 2005).

Anoto, por fim, que a tese jurídica ora ventilada (necessidade do ADA) é prejudicial às demais alegações suscitadas no recurso voluntário concernentes à APP e à RL, a exemplo da existência de Termo de Responsabilidade e Compromisso e da averbação da reserva legal em momento posterior ao fato gerador do imposto, mas antes do início do procedimento fiscal.

ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA

Dispõe a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, art. 14, § 1º:

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

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

O art. 12 da Lei nº 8.629/1993, por seu turno, estabelece:

Art.12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos: (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

I- localização do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

II- aptidão agrícola; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

III- dimensão do imóvel; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

IV- área ocupada e ancianidade das posses; (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

V- funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)

§2º *Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel. (Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001)*

§3º *O Laudo de Avaliação será subscrito por Engenheiro Agrônomo com registro de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, respondendo o subscritor, civil, penal e administrativamente, pela superavaliação comprovada ou fraude na identificação das informações. (Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001).*

A legislação transcrita evidencia que, nos casos de subavaliação do VTN ou prestação de informações inexatas ou incorretas, o lançamento de ofício deve considerar as informações constantes de sistema instituído pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (Sistema de Preços de Terra – SIPT), referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que considerem a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel.

No caso concreto, o VTN declarado na DITR/2005 foi alterado com base no SIPT, pois o laudo apresentado pelo contribuinte, além de se referir ao exercício de 2008, não seguiu as recomendações estatísticas estabelecidas na NBR 14.653-3 da ABNT, apurando, conforme relatado pela Autoridade fiscal, VTN/ha abaixo da média dos valores informados nas DITR de propriedades localizadas na mesma região.

A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 3/4 deste processo digital, revela que a Autoridade lançadora utilizou o VTN/médio por aptidão agrícola para o Município de Maringá (tela SIPT à fl. 9), exercício de 2004, e que o valor utilizado no lançamento foi apurado da seguinte forma: 1) APP, RL e área ocupada por benfeitorias = valor referente à terra roxa inaproveitável; 2) Área com produtos vegetais e áreas com pastagens = valor referente à terra roxa mecanizada; 3) Área não utilizada = valor referente à terra roxa.

É sabido que o valor apurado pela Autoridade fiscal pode ser contestado pelo contribuinte. Contudo, a contestação deve ser dar mediante a apresentação de Laudo Técnico revestido de rigor científico, com atendimento dos requisitos mínimos exigidos na parte 3 da NBR 14.653-3 da ABNT, que é a norma técnica que consolidou os conceitos, métodos e procedimentos gerais para avaliações de imóveis rurais e que serve de parâmetro para tais avaliações.

O item 9.2.3.5 da referida norma exige, para os graus de fundamentação II e III, a apresentação das fórmulas e parâmetros empregados, no mínimo cinco dados de mercado efetivamente utilizados e a apresentação das informações relativas a todos os dados amostrais e variáveis usados na modelagem.

O Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação Rural de fls. 97/100, no entanto, não traz nenhum desses requisitos. Apenas menciona que os métodos utilizados na avaliação foram “medição de área com equipamento de GPS”, “medição de benfeitorias com estação total”, “observação visual e comparativa” e “tomada de preços regionais”.

Em resumo: o laudo apresentado não evidenciou, de forma satisfatória, os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas, tampouco o grau de fundamentação utilizado e o

grau de precisão atingido, revelando desarmonia com as regras previstas na Parte 3 da NBR 14.653-3 da ABNT, devendo ser considerado parecer técnico, a teor do que dispõe o item 9.1.2 da referida norma, assim descrito:

9.1.2 No caso de insuficiência de informações que não permitam a utilização dos métodos previstos nesta Norma, conforme 8.1.2 da ABNT NBR 14653-1:2001, o trabalho não será classificado quanto à fundamentação e à precisão e será considerado parecer técnico, como definido em 3.34 da ABNT NBR 14653-1:2001.

Assim, não merece reparo o arbitramento levado a cabo pela Autoridade lançadora, haja vista que este procedimento, mediante utilização do VTN por aptidão agrícola, encontra previsão legal.

DESNECESSIDADE DE PERÍCIA

Pleiteia o Recorrente, alternativamente, que o julgamento seja convertido em diligência para o fim de se verificar/esclarecer a existência fática das áreas de reserva legal e preservação permanente.

Entendo desnecessária a realização da diligência requerida, porquanto a não apresentação do ADA em época oportuna é, por si só, em meu entendimento, suficiente à glosa das referidas áreas.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por indeferir o pedido de realização de diligência, por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida

Voto Vencedor

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora designada.

Com a devida vênia do Ilustre Relator, Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, permito-me divergir de seu voto quanto às glosas da área de preservação permanente e da área de reserva legal, tendo em vista a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental tempestivo.

Em relação ao ADA, há que se esclarecer que sua apresentação 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.

Acórdão nº 2102-01.815, sessão de 8 de fevereiro de 2012 (excerto)

Assim, no exame do caso concreto, se faz necessário investigar se o contribuinte, até o início do procedimento fiscal - 18/03/2008 (fl. 20), já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal pleiteadas, se houve averbação da área de reserva legal, e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

Neste processo, houve apresentação do ADA em 25/09/2007 (fl. 190), portanto, antes do início do procedimento fiscal, com o registro de 24,5 ha de área de preservação permanente e 135,4 ha de área de reserva legal.

O laudo técnico apresentado à fiscalização também demonstra a existência de 24,5 ha área de área de preservação permanente.

A matrícula do imóvel (fls. 28/31) evidencia que:

- Em 27/01/2006 foi averbada a área de 65,4 ha de reserva legal, correspondente 20% da área total do imóvel (Av. 1 e Av. 4);
- Em 10.10.2006 foi averbada a área de 4,7386 ha de vegetação nativa excedente, correspondente a 1,45% da área total do imóvel, gravada como de reserva legal (Av. 10);
- Em 22.12.2006 foi averbada a área de 1,2100 ha de vegetação nativa existente, correspondente a 0,37% da área total do imóvel, gravada como de reserva legal (Av. 12);
- Em 04.09.2007 foi averbada a área de 4,2108 ha de vegetação nativa existente, correspondente a 1,29% da área total do imóvel, gravada como de reserva legal (Av. 14);

Assim, verifica-se que o Contribuinte averbou, antes do início do procedimento fiscal, área de reserva legal no montante de 75,5664 ha.

Nestes termos, devem ser computadas as áreas de preservação permanente de 24,50 ha e reserva legal de 75,5664, excluindo-as, desse modo, da área tributável pelo ITR no exercício em exame.

Diante do exposto, voto por indeferir o pedido de realização de diligência, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para

Processo nº 10950.720641/2009-45
Acórdão n.º **2801-003.494**

S2-TE01
Fl. 216

restabelecer a área de preservação permanente de 24,50 ha e a área de reserva legal de 75,5664 ha.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin

CÓPIA