



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.720651/2007-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.980 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente MAXIMO AFONSO ZAMBAN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA. NECESSIDADE.

Apesar de nos fatos geradores ocorridos antes de 2012, ser desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de reserva legal, cabe ao contribuinte atestar a existência da referida área de reserva legal mediante a averbação na matrícula do imóvel que informe expressamente a área gravada.

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Para os fatos geradores ocorridos antes de 2012, é desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de preservação permanente para fins de dedução da área tributável. Comprovada a existência de área que se enquadre nos requisitos previstos na lei para ser considerada como uma área de preservação permanente, mediante Laudo Técnico emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica e que cumpra os requisitos das Normas ABNT, deve a mesma ser acatada.

VALOR DA TERRA NUA - VTN.

O VTN apurado pela autoridade fiscal deverá ser revisto quando comprovado que o laudo técnico de avaliação em que se baseou não se prestava para atestar o VTN relativo ao imóvel à época do fato gerador.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o VTN e a APP originalmente declarados. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 11020.720653/2007-71, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2019, e, dessa forma, adoto neste relatório substancialmente o relatado no Acórdão nº 2201-005.979, de 16 de janeiro de 2020, que lhe serve de paradigma.

Cuida-se de Recurso Voluntário, interposto contra decisão da DRJ, a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, lavrado em razão da glosa das áreas de preservação permanente e das áreas de reserva legal declaradas pelo contribuinte em DIAT, além do reajuste do valor da terra nua, arbitrado com base em laudo de avaliação apresentado pelo próprio contribuinte durante a fiscalização.

Dispõe a descrição de fatos e enquadramento legal, que a área de preservação permanente foi integralmente glosada pois, apesar de haver Laudo Ambiental atestando a sua existência, o RECORRENTE não emitiu o ADA tempestivamente, na medida em que o ADA apresentado apenas foi apresentado em 2007, ao passo em que os fatos geradores do presente lançamento fazem referência aos exercícios de 2003 a 2005.

Quanto à área de reserva legal, afirmou a fiscalização que o Laudo Ambiental a atestava e que a mesma se encontrava em processo de averbação junto ao Registro de Imóveis. No entanto, afirmou que, para a exclusão de tal área, seria necessária a apresentação do ADA ao IBAMA e que as áreas estivessem averbadas no registro de imóveis competente na data de ocorrência do fato gerador.

Quanto ao VTN, afirmou que o mesmo foi apurado com base em Laudo de Avaliação apresentado pelo próprio RECORRENTE durante a fiscalização.

Cientificado do lançamento, o RECORRENTE apresentou tempestivamente sua impugnação, alegando, basicamente, que a fiscalização não poderia ter desconsiderado as áreas de preservação permanente e reserva legal, e que o valor do VTN não corresponde ao preço médio dos imóveis na região no período em análise, pois o laudo em que o fisco se baseou foi relativo ao ano de 2007.

Referido valor não pode prosperar tendo em vista a valorização do imóvel autuado no ano 2007, após a conclusão, em 2005, da USINA HIDRELÉTRICA DE BARRA GRANDE no Município de Pinhal da Serra(RS), a qual somente começou a operar em 01/11/2005, conforme consta no “Sumário Executivo” do Laudo de Avaliação e no Boletim Energia nº 205 da ANEEL.

Assim, pleiteou fosse acatado o valor atribuído pela Prefeitura local a outro imóvel na mesma região quando da cobrança do ITBI.

A autoridade julgadora de primeira instância, ao apreciar os fundamentos da impugnação, entendeu pela procedência parcial do lançamento, pois reconheceu a existência de erro de cálculo na apuração do VTN. É que, mesmo reconhecendo a procedência do VTN médio por hectare com base no laudo apresentado pelo próprio contribuinte, verificou que houve erro de cálculo pois apurou o VTN do imóvel utilizando uma área de 680,4ha, ao passo que a área do imóvel declarada (e não alterada) é de 602,2ha.

Com relação as áreas de preservação permanente e de reserva legal, a DRJ entendeu pela manutenção das glosas efetuadas pela autoridade fiscalizadora, em razão da apresentação intempestiva do ADA pelo RECORRENTE, bem como pela ausência de averbação destas áreas na matrícula do imóvel.

Assim, apenas foram ajustados os cálculos do VTN para considerar a área do imóvel declarada.

O contribuinte, então, apresentou recurso voluntário em face da decisão da DRJ.

Em suas razões, o RECORRENTE defende a não obrigatoriedade do ADA, por se tratar de área pertencente ao bioma da mata Atlântica, comprovadamente existente conforme laudo de avaliação. Com relação ao VTN, defende a impossibilidade de utilização do laudo apresentado, posto que o mesmo faz referência ao ano de 2007, após a construção da Usina Hidrelétrica de Barra Grande, finalizada em 2005 e que valorizou os imóveis da Região.

Por conta disto, pleiteia-se que seja levado em consideração o VTN presente no laudo oficial da prefeitura de Vacaria/RS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão nº 2201-005.979, de 16 de janeiro de 2020, paradigma desta decisão.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

A controvérsia central debatida no presente caso diz respeito à necessidade de ADA para exclusão de áreas não tributáveis da base de

cálculo do ITR e de averbação em matrícula da área de reserva legal para fins de sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Em princípio, importante salientar que a glosa das áreas ocorreu somente em função da suposta não apresentação do ADA e da falta de averbação da área de reserva legal, havendo, inclusive, laudo técnico atestando a efetiva existência das áreas.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre as questões levantadas pelo RECORRENTE. Antes, contudo, importante apresentar as normas que envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

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

(...)

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

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 Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Lei nº 6.338/81

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. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído 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)

(...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprecáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 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 (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente imprecáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente impróprias para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Com base na legislação acima exposta, é possível constatar que a exclusão de áreas do campo de incidência do ITR é possível desde que sejam observadas as condições legais estabelecidas. Assim, o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ou seja, a exigência de ADA para fins de exclusão de áreas da base do ITR não é uma criação de instrução normativa ou de decreto; mas sim uma exigência legal.

É entendimento pacífico de que, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a ser obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, por ser regra de isenção, entendo que a sua interpretação deve se dar de forma literal, nos termos do art. 111, II, do CTN. Sobre o tema, cito as palavras do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo (acórdão nº 2201-005.404):

Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”, possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

No caso em tela, em aspecto além da alegada justiça fiscal, o que se vê é a utilização da função extra-fiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Embora aos olhos menos atentos possam parecer despropositadas as exigências, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além de configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA,

estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA que poderia resultar na troca de informações com a Receita Federal do Brasil, evidenciando uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária, inclusive criando fontes de custeio da atividade administrativa ao prever a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderia ensejar o lançamento de ofício do tributo.

Naturalmente, se estamos diante de uma situação em que a vistoria feita pelo IBAMA ocorrerá por amostragem, decerto que particularidades como o tamanho e a natureza das áreas declaradas, por exemplo, podem ser considerados como fatores a evidenciar a relevância ou não da atuação administrativa em determinada propriedade. Assim, não faria sentido aceitar que o contribuinte nada declare ao Ibama, não se submeta a qualquer tipo de controle do Órgão ambiental e, ainda assim, usufruísse do favor fiscal.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

(destaques no original)

Nesta ordem de ideias, o ADA é documento obrigatório a partir do exercício 2001 para fins de redução do valor a pagar do ITR.

Ademais, cumpre esclarecer que o ADA, por si só, não comprova a efetiva existência das áreas isentas nele indicadas, já que estas deveriam estar devidamente comprovadas por Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176e do § 3º do art. 225 da Lei nº 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte em ADA devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo ou, em casos específicos, uma averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

Em suma: para utilizar a benesse fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta e, além disso, há a obrigação de que tal área seja declarada em ADA. No caso de uma reserva legal, por exemplo, esse documento específico pode ser a averbação na matrícula do imóvel; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

Não obstante, embora particularmente entenda que a legislação exija sua formalização, vale ressaltar que a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

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, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, 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 nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins

de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Sendo assim, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte, que dispensa a discussão acerca da apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.65/2012.

Ademais, com relação às Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em síntese, tem-se as seguintes premissas:

- apenas para as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há a dispensa de apresentação do ADA até o exercício 2012; para todas as demais áreas, a apresentação do ADA é obrigatória a partir do exercício 2001;
- todas as áreas isentas declaradas devem ser devidamente comprovadas (por Laudo Técnico ou outro documento oficial que ateste a sua existência), independentemente da obrigatoriedade ou dispensa de apresentação do ADA;
- no caso específico das áreas de reserva legal, a sua averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA em qualquer exercício, sendo tal averbação suficiente para comprovar a sua existência independentemente de Laudo Técnico.

Feitos esses esclarecimentos acerca da obrigatoriedade do ADA, passa-se a analisar o caso concreto.

Da área de reserva legal – ARL

Como pontuado, é possível a exclusão das áreas de reserva legal, ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel.

Ocorre que não é este o caso em comento. Conforme ressaltado pelo próprio RECORRENTE, não houve qualquer averbação na matrícula do imóvel da existência de área de reserva legal.

Neste sentido, para atestar a real existência da área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação na matrícula do imóvel, conforme dispõe o art. 16, §8º (vigente à época dos fatos) e o art. 12, §1º, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, de fato, é condição indispensável ao reconhecimento da mesma, nos termos do art. 11 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 256/2002, a ver:

Art. 11. São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos.

§ 1º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas a que se refere o caput devem estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Como exposto, a PGFN possuiu orientação no sentido de que “*a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si*”. Ou seja, quando da declaração do ITR, não é necessário comprovar a existência da averbação; porém, isso não significa que esta averbação seja dispensada. Ele deverá existir previamente ao pleito de isenção da área na DITR.

Ademais, a simples alegação de que o imóvel se encontra em bioma da Mata Atlântica não é suficiente para pleitear a isenção da área, sobretudo porque não houve o cumprimento da obrigação prevista em lei (averbação em matrícula).

Isto porque a mera informação de que o imóvel está situado em área bioma específico, no caso a Mata Atlântica, não é suficiente para atestar a proteção de uma área. Neste sentido, cito as trecho do voto do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo no acórdão nº 2201-005.404:

O simples fato do imóvel rural estar contido no perímetro do Monumento Natural Cidade de Pedra, ainda que formalmente instituído por Decreto Municipal, por si só, não implica qualquer exclusão da base de cálculo do ITR. Seria muito bom se assim fosse. Bastasse uma previsão normativa qualquer e toda uma região estivesse protegida. Contudo, é de conhecimento amplo o ritmo frenético do desmatamento, por exemplo, do Bioma Amazônico, sendo inimaginável admitir que todos os que lá estão, mesmo os que não se submetem a qualquer tipo de controle, ou os que estão a destruir tal patrimônio natural,

tivessem direito ao favor fiscal que, conforme citado alhures, dentre outros, tem o nítido propósito de estimular a preservação do meio ambiente.

Deste modo, ainda que exista laudo técnico atestando a existência da área de reserva legal, é impossível seu aproveitamento para fins tributários sem a devida averbação desta circunstância na matrícula do imóvel.

Da área de preservação permanente – APP

Conforme exposto, as APPs podem ser excluídas da base de cálculo do imposto, desde que atendidos os requisitos legais.

Como o presente caso envolve período anterior à vigência da Lei nº 12.65/2012, há orientação da PGFN no sentido de dispensar a apresentação do ADA.

Por sua vez, diferentemente do que ocorre com as áreas de reserva legal, não existe comando específico na lei tributária determinando a obrigatoriedade de sua averbação na matrícula do imóvel, conforme se observa pelo art. 10 da IN RFB nº 256/2002:

Art. 10. Consideram-se de preservação permanente:

I - as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1. de trinta metros para os cursos d'água de menos de dez metros de largura;
2. de cinquenta metros para os cursos d'água que tenham de dez a cinquenta metros de largura;
3. de cem metros para os cursos d'água que tenham de cinquenta a duzentos metros de largura;
4. de duzentos metros para os cursos d'água que tenham de duzentos a seiscentos metros de largura;
5. de quinhentos metros para os cursos d'água que tenham largura superior a seiscentos metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de cinquenta metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a quarenta e cinco graus, equivalente a cem por cento na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a cem metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a mil e oitocentos metros, qualquer que seja a vegetação;

II - as florestas e demais formas de vegetação natural, declaradas de preservação permanente por ato do Poder Público, quando destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;
- b) a fixar as dunas;
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;
- h) a assegurar condições de bem-estar público.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente, nos termos da alínea "g" do inciso II do caput.

Logo, tendo sido as áreas de preservação permanente devidamente comprovadas por laudo técnico apresentado aos autos, e tendo a glosa como único fundamento a ausência de apresentação tempestiva do ADA, entendo que merece prosperar o recurso voluntário com relação a este tópico.

VTN – Valor apurado com base em laudo fornecido pelo contribuinte

Em síntese, o contribuinte, afirma que o VTN foi apurado pela fiscalização com base no laudo por ele apresentado durante a fiscalização, e argumentou que este procedimento não estaria correto pois o laudo faz referência ao ano de 2007 (posterior ao fato gerador em análise), após a construção da Usina Hidrelétrica de Barra Grande, finalizada em 2005 e que valorizou os imóveis da Região.

Assim, defende que seja utilizado o VTN informado em decreto emitido pelo Município de Vacaria.

Pode-se dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento.

Sobre a matéria, prevê a legislação que o contribuinte faça a auto avaliação do VTN do imóvel, e, nos casos em que a fiscalização entender pela subavaliação, poderá ser feito o arbitramento tomando como base as

informações sobre o preço de terra constante no sistema instituído pela Receita, a conferir:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel

. § 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado. (...)

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior. (...)

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

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAT 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. (Grifou-se)

No presente caso, a fiscalização acatou o laudo devidamente apresentado pelo RECORRENTE que, posteriormente, solicita sua retificação, por entender que o mesmo não comprova o valor do imóvel na época da ocorrência do fato gerador.

O presente caso é bastante peculiar, na medida em que o RECORRENTE questiona laudo por ele apresentado. Ocorre que, a construção da usina hidrelétrica é fato, em tese, capaz de majorar os preços dos imóveis na região. Isto porque, faz-se necessário alagar uma grande área, reduzindo a oferta de imóveis, e, conseqüentemente, majorando seu preço.

Deste modo, é razoável acreditar que o VTN constante no laudo, de fato, não corresponde à realidade do mercado no ano de 2004.

Ademais, da análise de referido laudo, s.m.j., é possível constatar que o valor final nele expresso, e acatado pela fiscalização como VTN, refere-se, na verdade, ao valor total do imóvel. Contudo, para se chegar ao

VTN, referido laudo deveria abater, por exemplo, o valor de benfeitorias e de culturas e pastagens do valor total do imóvel apurado no laudo. Ao utilizar o valor total do imóvel como VTN, a fiscalização acabou por calcular o ITR sobre o valor de benfeitorias, por exemplo, que não sofrem a incidência do imposto.

Por outro lado, entendo que o a simplória avaliação realizada pela Prefeitura do local do imóvel não é suficiente para que o VTN seja arbitrado com base naqueles valores. Isto porque, para fazer prova do VTN com base em avaliação realizada pela Fazenda Pública Municipal, o contribuinte deveria apresentar, também, todos os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, o que não foi feito.

Assim, no presente caso, em razão da aparente inaptidão do laudo apresentado para comprovar o efetivo VTN no exercício analisado, entendo que deve ser reestabelecido o VTN inicialmente declarado pelo contribuinte.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para:

- reestabelecer o VTN declarado pelo contribuinte; e
- reestabelecer a área de preservação permanente declarada.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o VTN e a APP originalmente declarados.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo