



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.002556/2008-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.766 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2022
Recorrente FELIX TURBINO GUERRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006, 2007

ITR. ÁREAS DE FLORESTA NATIVA. ÁREA TRIBUTÁVEL. ISENÇÃO APÓS 2007. VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.428/2006.

Na época do fato gerador, as áreas de "floresta nativa" somente poderiam ser excluídas da base de cálculo do imposto se fossem efetivamente caracterizadas como áreas de preservação permanente ou de reserva legal, nos termos dos artigos 2º e 16 do Código Florestal, o que não se verificou no presente caso.

A partir de 2007, não integram a área tributável desde que observem o disposto no art. 10, parágrafo 1º, inciso II, alínea "e", da Lei n.º 9.393, de 1996.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas a, entre outros, proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico e asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação do ITR sobre a área de preservação permanente, da área de reserva legal e de outras áreas de isenção, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas, através de Laudo Técnico que comprove a existência das referidas áreas e da averbação no registro de imóveis, no caso da reserva legal, no prazo previsto na legislação tributária

VALOR DA TERRA NUA.

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

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Para a alteração do valor da autuação, é possível apenas na impugnação ou no recurso de ofício, com a apresentação de prova que alterem os valores originalmente lançados, dentro dos casos previstos na legislação.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 04-21.723 – 1ª Turma da DRJ/CGE, fls. 202 a 210.

Trata de autuação referente a Imposto Territorial Rural e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Contra o interessado supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 01 a 12, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR dos exercícios 2006 e 2007, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 405.336,17, incidente sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Coqueiros", com NIRF -Número do Imóvel na Receita Federal - 2.070.367-8, com área de 2.881,0 ha, localizado no município de Coqueiros do Sul/RS.

As alterações no cálculo do imposto estão demonstradas às fls. 05/09. O fiscal autuante relatou que em trabalho de revisão de declarações do ITR de 2006 e 2007, o contribuinte foi intimado a apresentar Laudo de Avaliação do imóvel, conforme determina a Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, acompanhada de ART devidamente registrada no CREA. Em resposta ao Termo de Intimação, ele apresentou Laudo Técnico de Verificação e Estimativa, que também foi utilizado para fins de recadastramento do imóvel junto ao INCRA, onde foi atribuído o Valor da Terra Nua de R\$ 45.985.760,00.

O interessado apresentou impugnação, às fls. 153 a 177, alegando, em síntese, que:

- A fiscalização incluiu, para fins de tributação do ITR, em 2006 e 2007, o valor das árvores, das florestas nativas localizadas dentro do Bioma Mata Atlântica (Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006, motivo pelo qual a autuação é ilegal e indevida;
- Ao preencher as declarações do ITR de 2006 e 2007, incluiu o valor das florestas nativas aos das culturas/pastagens/florestas, na linha 03, por não existir no formulário, campo específico para tal;
- As florestas nativas são isentas de ITR, simplesmente por fazerem parte da vegetação nativa da Mata Atlântica;
- O documento elaborado por profissional habilitado comprovou que o Auto de Infração tributou as áreas de preservação permanente compreendidas como florestas nativas;
- De acordo com o parágrafo 7º, art. 10 da Lei 9.393/1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166/2001, a existência das áreas ambientais não dependem de prévia comprovação e nesse sentido, cita jurisprudência pacífica de nossos Tribunais, inclusive do Superior Tribunal de Justiça;
- O Auto de Infração não respeita sequer o entendimento administrativo da própria Receita Federal, - quanto mais a lei que exclui o valor das florestas nativas da base de cálculo do ITR;
- Requer procedência da impugnação, insubsistência do Auto de Infração e cancelamento das exigências fiscais.

Acompanhou a impugnação os documentos de fls. 177 e 191, que se constituem em cópia da Procuração, Auto de Infração com os respectivos demonstrativos e RG do interessado. *i*

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2006, 2007

Princípios Constitucionais.

Não cabe aos órgãos administrativos apreciar arguições de legalidade e/ou constitucionalidade de dispositivos da legislação em vigor, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Área de Preservação Permanente - APP em Área de Proteção Ambiental - APA

Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas a, entre outros, proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico e asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção e esteja reconhecida mediante 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.

Valor da Terra Nua

Deve ser mantido o valor da terra nua informado no laudo apresentado pelo contribuinte no atendimento à intimação e quando não for apresentado outro documento na fase de impugnação para comprovar que o valor do imóvel é menor que o considerado no lançamento.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido**

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 222 a 249, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Observo, de logo que, a lide se desencadeou em decorrência da alteração do valor da terra nua (VTN) efetuado pela fiscalização, que, diante da análise das declarações do Imposto Territorial Rural (ITR) dos exercícios de 2006 e 2007, constatou divergências entre os valores declarados pelo contribuinte e os constantes do laudo técnico de avaliação apresentado à fiscalização apresentado, cujas principais divergências dizem respeito à tributação ou não das áreas ocupadas pelas florestas nativas.

No ano de 2006, o contribuinte havia declarado um VTN de R\$ 86.671.270,00, no entanto, no laudo apresentado, que atendeu aos requisitos legais, abrangendo o período de 01/07/2005 a 30/06/2006, fls. 23 a 117, consta um VTN de R\$ 216.179.287,79, valor este considerado pela fiscalização, cujo embate resultou no sentido de considerar ou não no VTN tributado o valor de R\$ 44.985.760,00, a título de florestas nativas.

No ano de 2007, após consulta interna à Receita Federal, onde foi informado da possibilidade da não tributação das florestas nativas a partir do ano de 2007, no tocante à área de floresta nativa, o contribuinte apresentou a declaração do ITR com os mesmos valores constantes da declaração e do laudo de avaliação referente ao ano de 2006.

A decisão recorrida negou provimento à impugnação do contribuinte sob os argumentos de que o mesmo, para desmerecer os valores considerados pela fiscalização através do laudo apresentado ou declarados pelo contribuinte, deveria apresentar um novo laudo que atendesse aos requisitos legais, que viesse a modificar os valores anteriormente apresentados.

Ao analisar o recurso voluntário, percebe-se que o contribuinte demonstra insatisfações ligadas à não exclusão da tributação do ITR, do valor das árvores das florestas nativas, referente ao exercício de 2006 e exercício de 2007, sobre a exigência do ADA para a comprovação das áreas de exclusão de tributação, como também na tentativa de desmerecer a

consideração do laudo técnico emitido em 2007 para a utilização de valores e caracterização de áreas referentes a anos anteriores.

No caso em debate, em relação à exigência do ADA, para a comprovação da área de preservação permanente, discordo da decisão recorrida, pois, de acordo com a sumula 122 deste Conselho e com a Portaria PGFN nº 502/2016, entendo que seja dispensada a exigência do ADA para as referidas áreas, pois, apesar das decisões deste Conselho não serem vinculadas ao entendimento da PGFN, neste caso, não tem sentido em se posicionar de forma contrária, haja vista a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendando a desistência dos já interpostos.

Sobre a exigência do ADA, para as áreas de preservação permanente, tem-se a seguir transcrita, a súmula CARF 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).

Quanto à validade das informações presentes no laudo técnico emitido em 2007, para serem utilizados retroativamente a anos anteriores, tem-se que o mesmo, através da utilização de índices de ajustes de valores, mencione o período de abrangência, como o fez por exemplo, o laudo acatado pela fiscalização referente ao exercício de 2006, onde é mencionado que o mesmo se refere ao período entre 01/07/2005 a 30/06/2006. No caso do exercício de 2007, tem-se que o laudo apresentado, não se presta a comprovar os elementos constantes do mesmo, haja vista o fato de que acoberta apenas o período mencionado.

No tocante à consideração da exclusão da tributação das áreas de florestas nativas referente ao exercício de 2006, como bem pontuou a solução de consulta apresentada pelo contribuinte, não havia previsão legal específica para a referida exclusão na forma requerida pelo contribuinte. No caso, por exemplo, para o enquadramento nas hipóteses de isenção, as referidas áreas deveriam ter sido declaradas como áreas de preservação permanente.

Portanto, considerando a similaridade, clareza e objetividade do acórdão 2401-006.534, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara dessa Segunda Seção de julgamento do CARF, datado de 19 de maio de 2019, relacionado ao contribuinte recorrente, utilizo como minhas razões de decidir, o referido acórdão, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

Versa o presente processo de lançamento de ofício do ITR do exercício em questão, efetuado com base nos dados informados na Declaração do ITR - DIAC/DIAT, onde foi modificado o valor da terra nua declarado pelo valor do Laudo Técnico de Verificação e Estimativa apresentado pelo contribuinte em atendimento à intimação.

Na análise das peças do presente processo, o contribuinte invoca a hipótese de erro de fato, pretendendo que seja reconhecida a existência da área de floresta nativa e, conseqüentemente, a sua exclusão do computo do cálculo do VTN.

Assim, cabe analisar a hipótese de erro de fato, observando-se aspectos de ordem legal. Caso fosse negada essa oportunidade ao contribuinte, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade e, como decorrência, o da verdade material.

Porém, na hipótese levantada, o lançamento regularmente impugnado somente poderá ser alterado, nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, em caso de evidente erro de fato, devidamente comprovado através de provas documentais hábeis e idôneas.

Tendo em vista que a matéria no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) é recorrente, cumpre tecer alguns breves esclarecimentos antes de adentrar na questão especificamente debatida nestes autos.

De fato, como é cediço, o imposto sobre a propriedade territorial rural, de competência da União, na forma do art. 153, VI, da Constituição, incide nas hipóteses previstas no art. 29 do Código Tributário Nacional, ora trazido à baila, in verbis:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

A guisa do disposto pelo Código Tributário Nacional, a União promulgou a Lei Federal n.º 9.393/96, que, na esteira do estatuído pelo art. 29 do CTN, instituiu, em seu art. 1º, como hipótese de incidência do tributo, a "*propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município*".

Sem adentrar especificamente na discussão a respeito da eventual ampliação do conceito de propriedade albergado pela Constituição Federal pelo disposto nos artigos citados, ao incluírem como fato gerador do ITR o domínio útil e a posse (*cum animus domini*), tema que não releva na análise do presente recurso, verifica-se que não há qualquer discussão a respeito da incidência do tributo no que toca às áreas de preservação permanente ou de reserva florestal legal.

Com efeito, muito embora em tais áreas a utilização da propriedade deva observar a regulamentação ambiental específica, disso não decorre a consideração de que referida parcela do imóvel estaria fora da hipótese de incidência do ITR. Isso porque, como se sabe, o direito de propriedade, expressamente garantido no inciso XXII do art. 5º da CF, possui limitação constitucional assentada em sua função social (art. 5º, XIII, da CF).

Nesse sentido, consoante salienta Gilmar Mendes (*et. al.*), possui o legislador uma relativa liberdade para conformação do direito de propriedade, devendo preservar, contudo, "*o núcleo essencial do direito de propriedade, constituído pela utilidade privada e, fundamentalmente, pelo poder de disposição. A vinculação social da propriedade, que legitima a imposição de restrições, não pode ir ao ponto de colócala, única e exclusivamente, a serviço do Estado ou da comunidade.*" (MENDES, Gilmar Ferreira (*et. ai*). *Curso de direito constitucional*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 483).

No que atine à regulação ambiental, deste modo, verifica-se que a legislação, muito embora restrinja o uso do imóvel em virtude do interesse na preservação do *meio ambiente ecologicamente equilibrado* na forma como estabelecido pela Constituição da República, não elimina as faculdades de usar, gozar e dispor do bem, tal como previstas pela legislação cível.

Com fundamento no exposto, não versando os autos sobre hipótese de não-incidência do tributo, mas, sim, de autêntica isenção ou, como querem alguns, redução da base de cálculo do ITR, dispôs a Lei Federal n.º 9.393/96, em seu art. 10, o seguinte:

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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989

Havendo referido dispositivo legal feito expressa referência a conceitos desenvolvidos em outro ramo do Direito, mais especificamente no que toca à seara ambiental, oportuno se faz recorrer ao arcabouço legislativo desenvolvido neste campo específico, na forma indicada pelo art. 109 do CTN, para o fim de compreender, satisfatoriamente, o que se entende por áreas de preservação permanente e de reserva legal, estabelecidas como hipótese de isenção do ITR (redução do correspondente aspecto quantitativo).

A respeito especificamente da chamada "área de preservação permanente" (APP), dispõe o Código Florestal, Lei n.º 4.771/65, atualmente regulada, também, pelas Resoluções CONAMA n. 302 e 303 de 2002, o seguinte:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, 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 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura:

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (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 50 (cinquenta) metros de largura;

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

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% 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 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros.

qualquer que seja a vegetação

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos

respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural 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 (letra g) pelo só efeito desta Lei

Verifica-se, à luz do que se extrai dos artigos em referência, que a legislação considera como área de preservação permanente, trazendo à baila a lição de Edis Milaré, as *"florestas e demais formas de vegetação que não podem ser removidas, tendo em vista a sua localização e a sua função ecológica"* (MILARÉ, Edis. *Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário*. 5ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 691).

Vale notar, nesse sentido, que nas áreas de preservação permanente, consoante esclarece o disposto pelo §1º do art. 3º, citado supra, não há qualquer possibilidade de supressão das florestas, apenas excetuada tal regra nos casos de execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

Não se confunde com a área de preservação permanente, no entanto, a chamada área de reserva legal, ou reserva florestal legal, cujos contornos são estabelecidos igualmente pelo Código Florestal, mais especificamente em seu art. 16, que, na redação vigente, isto é, com a redação que lhe foi dada pela MP 2.166-67/ 2001 (vide legislação).

Após às considerações encimadas, vejamos o entendimento exarado pela decisão de piso, *in verbis*:

9. Analisando os argumentos do contribuinte, cabe esclarecer que terra nua é o imóvel por natureza e compreende os elementos solo (terra), matas nativas, florestas naturais e pastagens naturais. Logo, no valor da terra nua - VTN, além do valor do solo (terra), devem estar agregados ou computados os valores atinentes as matas nativas, florestas naturais e pastagens naturais, independentemente da localização, se em área tributável ou não tributável. Essa distinção entre área tributável e não tributável - não é considerada quando da determinação do I 7JV, mas sim tão-somente quando do cálculo do VTNt.

10. A base de cálculo do ITR e a forma de apuração do VTN tributável encontram previsão nos artigos 10 e II da Lei n.º 9.393/1996, que assim dispõem:

(...)

11. Portanto, segundo o dispositivo acima mencionado, considera-se Valor da Terra Nua, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a construções e benfeitorias, culturas permanentes e temporárias, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas. Assim, o valor das florestas nativas de acordo com o dispositivo legal mencionado integram o ITN. Somente com a edição da Lei n.º 11.428, de 22 de dezembro de 2006, as florestas nativas passaram a ser isentas.

Pois bem, em seu recurso, o Recorrente pede que a área de "Floresta Nativa", caso não considerada isenta, que seja considerada "área de preservação permanente" para os efeitos do cálculo do ITR.

Ocorre, todavia, que no ano do fato gerador do tributo, a área de "floresta nativa" somente poderia ser excluída da base do cálculo do tributo se fosse efetivamente caracterizada como área de preservação permanente nos exatos termos do artigo 2º do Código Florestal ou como área de reserva legal, à luz do artigo 16 do mesmo Código, o que não se verificou na hipótese dos autos.

Assim, a decisão recorrida deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO CONHECER DO RECURSO VOLUNTARIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

E como voto.

No que diz respeito à solicitação da exclusão de tributação das áreas declaradas como de florestas nativas, referente ao exercício de 2007, conforme arguido pelo recorrente e também levando em consideração o fato de que não foi apresentado laudo de avaliação que abrangesse este período, tem-se que não foi comprovada a existência das referidas áreas ocupadas por florestas nativas no citado período. Por conta disso, entendo que deve ser mantida a autuação, nos termos firmados pela fiscalização e ratificados pela decisão em ataque.

De antemão, sobre estas insurgências, tem-se que cabe ao contribuinte apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso, além de contestar os motivos pelos quais a legislação faz exigências para a comprovação das áreas de isenção declaradas, caberia ao contribuinte, apresentar elementos probatórios que pudessem vir a refutar os valores excluídos da isenção pela fiscalização, ante a não consideração das áreas de florestas nativas declaradas pelo contribuinte.

Compulsando os elementos anexados aos autos do processo, constata-se que tanto na impugnação, quanto em seu recurso, o contribuinte se furtou de sua obrigação de apresentar elementos probatórios da existência das áreas de exclusão tributárias declaradas, não apresentando laudo técnico comprovando a existência das referidas áreas ou qualquer outro elemento probatório da existência das referidas áreas de exclusão declaradas, pois o laudo apresentado, não faz referência ao exercício em questão.

No caso, o contribuinte estaria dispensado de apresentar o protocolo do ADA junto ao Ibama, no entanto, não impede a exigência de outros elementos probatórios da existência no imóvel rural das áreas declaradas, como por exemplo, a apresentação do laudo técnico que atendesse aos requisitos legais, entre eles, a referência ao ano sob fiscalização.

Em princípio, importante salientar que a glosa das referidas áreas se deu pela falta da efetiva comprovação da efetiva existência das áreas de florestas nativas, não tendo sido somente a ausência do Ato Declaratório Ambiental relevante para a glosa das áreas declaradas.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre a legislação disciplinadora do ITR, sendo, portanto, necessária a apresentação da legislação básica do ITR 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 imprestáveis 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).

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;(Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

(...)

§ 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)

Com base na legislação acima exposta, é possível verificar que a Lei do ITR dispensa o contribuinte de comprovar previamente a existência das áreas declaradas.

Ocorre que, a dispensa da comprovação prévia não exige o contribuinte de, uma vez intimado, apresentar os esclarecimentos solicitados pela fiscalização. Em outras palavras, ele não precisa, no momento da apresentação da DITR, anexar laudo para atestar a existência de todas as áreas do seu imóvel inseridas na DITR, mas uma vez intimado, é necessário que o faça.

Como se sabe, o ITR é uma modalidade de tributo por homologação, razão pela qual é dever da fiscalização verificar todas as informações tributariamente relevantes declaradas pelos contribuintes.

É por este motivo que o Decreto nº 4.449/2002 determina que a comprovação da efetiva existência das áreas isentas indicadas na DITR deverá ser realizada através de 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 devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo de avaliação). Portanto, para se utilizar do benefício fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta.

No presente caso, o RECORRENTE não apresentou qualquer elemento que viesse a comprovar a existência das áreas de floresta nativas declaradas. Portanto, deve ser mantido valor declarado como de floresta nativa, no VTN do respectivo imóvel rural.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

No caso de decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita