



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11624.720228/2012-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.315 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente ROYAL BRASIL ADMINST EMPRENDIMENTOS E PART LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2008, 2009, 2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se incontroversa a matéria não expressamente contestada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008, 2009, 2010

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA ANTES DE 2012. DESNECESSIDADE. ORIENTAÇÃO DA PGFN.

Para fins de dedução da área de preservação permanente, é desnecessária a apresentação do ADA, para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012 (novo Código Florestal), conforme orientação da PGFN neste sentido.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. SIPT.

Não tendo sido apresentado pelo contribuinte laudo técnico que ampare, inequivocamente, nos termos da legislação, os valores declarados, ou ainda quando não mereça fé o laudo apresentado, é correto o procedimento fiscal que arbitre o Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terras desenvolvido pela Receita Federal do Brasil para este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Preservação Permanente de 575,8ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 219/231, interposto contra decisão da DRJ em Campo Grande/MS de fls. 209/213, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de fls. 124/138, lavrado em 30/11/2012, relativo aos exercícios 2008, 2009, 2010, com ciência do RECORRENTE em 02/12/2012, conforme AR de fl. 140.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 439.102,61, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

Os fatos relevantes do lançamento estão descritos na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 133/136. Em síntese, o contribuinte não comprovou a (i) Área de preservação permanente, e (ii) o valor da terra nua – VTN declarado, que foi calculado com base na tabela SIPT, conforme VTN/ha médio constante às fls. 04/05.

A autoridade fiscal esclareceu, primeiramente, que quando da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, constatou-se que os imóveis de NIRF 3.733.542-1 e 3.778.676-8 são confrontantes. Dessa forma, e com base no disposto pelo § 2º do art. 1º da Lei nº 9.393/96 e § 2º, art. 147, da Lei nº 5.172/66, foi alterada a área total do imóvel rural, de 285,1ha para 575,8ha.

Ademais, quanto a APP, afirmou que os laudos técnicos apresentados pelo RECORRENTE “*apuram que as áreas não apresentam potencial para exploração econômica, sendo consideradas áreas com vegetação nativa em estágio avançado de regeneração, e sem valor comercial em face de tais características*” (fl. 134).

No entanto, efetuou a glosa integral das áreas de preservação permanente originalmente declaradas (285,1ha e 290,7ha) nos exercícios de 2008, 2009 e 2010 tendo em vista não ter sido apresentado o ADA protocolizado tempestivamente junto ao Ibama. Deste modo, houve alteração da área tributável de 0,0ha para 575,8ha nos exercícios 2008, 2009 e 2010.

Por sua vez, devidamente intimado para comprovar o VTN declarado em relação aos exercícios 2009 e 2010, o contribuinte apresentou laudo de avaliação considerado incompleto pela fiscalização, por não atender aos requisitos exigidos no Termo de Intimação Fiscal no que se refere aos procedimentos preconizados pela NBR 14.653 da ABNT.

Assim, foi adotado o VTN presente no SIPT para o município sede do imóvel, qual seja, R\$ 800,00/ha nos exercícios 2009 e 2010 (valor para terras mistas inaproveitáveis).

Ao final, em razão das retificações de áreas e valores acima, o VTN tributável foi alterado da seguinte forma:

- Exercício 2008: de R\$ 0,00 para R\$ 3.484.280,00;
- Exercícios 2009 e 2010: de R\$ 0,00 para R\$ 460.640,00:

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 142/152, acompanhada de documentos, às fls. 154/172, do laudo ambiental, às fls. 173/186, e da ART, à fl. 188. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese que:

- a) Embora a entrega do ADA vise o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não há disposição a respeito do prazo para sua apresentação, nem a possibilidade da Receita Federal desconsiderar a existência de áreas de preservação permanente ou de reserva legal no caso de apresentação intempestiva do ADA;
- b) É permitida a entrega do ADA, para o fim de inverter o ônus da prova, ainda que intempestivamente, desde que o contribuinte o faça até o início da fiscalização;
- c) A Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório das áreas de preservação permanente e de reserva legal. Sendo assim, os mapas descritivos e os laudos técnicos apresentados atestam a condição das áreas fiscalizadas;
- d) De acordo com o item 11, da parte 3 da NBR 14.653, o laudo de avaliação pode ser apresentado no modelo completo ou simplificado, tendo a impugnante produzido no modo simplificado, que juntamente com a ART identifica os pontos que devem ser mencionados e admitidos pela Impugnada;
- e) Conforme o Laudo Técnico Ambiental apresentado, as áreas avaliadas se encontram no Bioma Mata Atlântica e não possuem potencial para exploração econômica, sendo consideradas áreas com vegetação nativa em estágio avançado de regeneração, confirmando os dados lançados na DITR;
- f) Diante de todo o exposto, requer que a impugnação seja julgada procedente, para que o auto de infração seja integralmente cancelado, bem como o débito fiscal reclamado. Requer, ainda, que seja suspenso o processo administrativo com a suspensão dos efeitos do auto de infração, enquanto pendente de decisão; e pede a juntada dos inclusos documentos e a produção de provas adicionais, cumprindo os princípios do contraditório e da verdade material;

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campo Grande/MS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 209/213):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2008, 2009, 2010

VTN - ALTERAÇÃO DO VALOR UTILIZADO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Para que o valor utilizado no lançamento de ofício através da tabela SIPT Sistema de Preços de Terras possa ser alterado, o contribuinte deverá apresentar laudo técnico que cumpra os requisitos determinados pela ABNT NBR 14.653.

ÁREAS DE INTERESSE AMBIENTAL - EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO - CONDIÇÕES.

Dentre as condições para exclusão de áreas de interesse ambiental da tributação do ITR está a apresentação tempestiva do ADA - perante o IBAMA, requisito de natureza legal e essencial, não se tratando de mera formalidade, mas, de compromisso perante o órgão ambiental determinado na norma legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 23/05/2014, conforme AR de fls. 217, apresentou o recurso voluntário de fls. 219/231 em 20/06/2014.

Em suas razões, reiterou os argumentos apresentados em sua impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

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

De início, esclareço que a alteração da área total do imóvel é matéria não impugnada, por não ter sido contestada expressamente, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, conforme reconhecido pela DRJ no item “g” do voto contido no acórdão recorrido (fl. 213).

MÉRITO

O RECORRENTE reiterou os argumentos da impugnação, alegando a desnecessidade da apresentação tempestiva do ADA para fins de isenção do ITR, com relação à

comprovação da área de preservação permanente, ora pleiteada, sendo a comprovação da respectiva área satisfeita com a apresentação de laudo técnico, como o acostado aos autos.

Em princípio, importante salientar que a glosa da área de preservação permanente ocorreu somente em função da suposta não apresentação do ADA, havendo, inclusive a apresentação de laudos técnicos para comprovar a área pleiteada, os quais não foram refutados pela autoridade fiscal nem pela autoridade julgadora de primeira instância.

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 n.º 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 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;

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 n.º 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 n.º 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei n.º 12.651, de 2012)

Lei n.º 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 n.º 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 imprestáveis 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 imprestáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprestáveis 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 n.º 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 n.º 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 n.º 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 a 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 apto a atestar 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.

Esclareça-se que este Conselheiro Relator adota a orientação acima, firmada pela PGFN em lista de dispensa de contestar e recorrer, em razão da economia processual e também para evitar sobrecarregar o Judiciário e a própria PGFN, já que esta (que é competente para executar judicialmente o crédito tributário) demonstra desinteresse em cobrar tais créditos tributários judicialmente ao recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, nos casos que versem sobre a matéria.

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

Da Área de Preservação Permanente

No presente caso, como exposto no início deste voto, os laudos técnicos apresentados pelo contribuinte para comprovar a APP pleiteada (fls. 269/278 e fls. 279/290) não foram refutados pela autoridade fiscal nem pela autoridade julgadora de primeira instância.

Consta na decisão da DRJ, inclusive, que referido laudo serve para comprovar a existência da área no imóvel, conforme o seguinte trecho (fl. 213):

d) O laudo técnico que identifica áreas de florestas nativas comprovam sua existência física, mas, não suprem outra exigência de natureza legal para que essas áreas sejam excluídas da tributação do ITR que é a apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA;

Ou seja, tem-se que, no caso, a autoridade fiscal efetuou a glosa da APP declarada unicamente em razão da ausência do ADA.

No entanto, 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 em relação à APP.

Sendo assim, afastada a exigência do ADA, entendo que deve ser reestabelecida da APP inicialmente declarada pelo contribuinte, de 285,1ha e 290,7ha (correspondentes aos NIRFs 3.733.542-1 e 3.778.676-8, respectivamente), no total de 575,8ha.

VTN – Arbitramento com base no Sistema de Preço de Terras (SPIT)

O contribuinte alega que os laudos de avaliação apresentados, mesmo que no modelo simplificado, seriam suficientes para comprovar que o imóvel não apresenta potencial para exploração econômica, pois a totalidade de sua área se encontra no Bioma Mata Atlântica, motivo pelo qual alega que não há valor comercial para o bem objeto de fiscalização.

Em síntese, 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 fará 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;

Infere-se, portanto, a obrigação de demonstrar a aptidão do valor declarado a título de VTN é do contribuinte, posto que foi ele quem o “estipulou”, e, quando não comprovadas as informações, caberá a fiscalização efetuar o arbitramento nos termos da legislação.

Por sua vez, a própria legislação elenca que o arbitramento será realizado tomando como base o sistema a ser instituído pela RFB, a ver:

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.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

Logo, a utilização deste sistema decorre de expressa determinação legal. Assim, para afastá-lo o RECORRENTE deve fazer prova do VTN declarado com base em outros documentos, como, por exemplo: (i) mediante laudo técnico que cumpra os requisitos das Normas ABNT, emitido por profissional habilitado e com ART/CREA, demonstrando de maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado, com suas características particulares; ou ainda (ii) mediante a avaliação Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, desde que acompanhada dos métodos de avaliação; bem como (iii) avaliação pela Emater, também apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, conforme consta da intimação às fls. 03/05.

Contudo, os laudos técnicos apresentados pelo RECORRENTE sequer podem ser considerados laudos de avaliação, pois não apresentam qualquer valor de mercado ou parâmetro de pesquisa para valoração da terra; eles simplesmente concluem que “a área analisada, em função das características vegetacionais do Bioma Mata Atlântica, citadas anteriormente, não apresenta potencial para exploração econômica Sendo considerada Área com Vegetação Nativa em Estágio Avançado de Regeneração, sem valor comercial” (fls. 272 e 283). Por tal razão, deixam de apresentar qualquer cálculo a fim de apurar o VTN do imóvel.

Como bem observou a DRJ, “referido laudo nem ao menos é laudo de avaliação, como se observa em fls. 174 em que consta que o objetivo do laudo técnico que tem a finalidade de verificar a cobertura do solo existente na propriedade” (fl. 213).

É preciso esclarecer que o VTN e o VTN tributável são grandezas distintas, na medida que o VTN tributável leva em consideração apenas o percentual da área tributável do imóvel; ou seja, se, por exemplo, 100% da área do imóvel corresponder a uma APP, o VTN tributável será de R\$ 0,00. Mas isso não significa que inexistente um VTN.

Todo imóvel deve ter um VTN apurado. A sua redução, quando da apuração do VTN tributável, é uma mera consequência da existência de áreas não tributáveis dentro do imóvel.

Tanto o contribuinte tem ciência de que todo imóvel possui um VTN que em suas DITRs informou os seguintes VTNs dos imóveis de NIRF 3.733.542-1 e 3.778.676-8:

- exercício 2008: R\$ 1.710.000,00 e R\$ 1.774.200,00 (fls. 15 e 20);
- exercício 2009: R\$ 50.000,00 e R\$ 50.000,00 (fls. 25 e 30);
- exercício 2010: R\$ 50.000,00 e R\$ 50.000,00 (fls. 35 e 40).

Ao considerar que o imóvel não teria valor comercial, por estar integralmente dentro de uma APP, a engenheira que elaborou os laudos “pulou” a etapa de apuração do VTN e concluiu simplesmente que o VTN tributável seria de R\$ 0,00, sem fazer se preocupar com o VTN do imóvel.

Portanto, como o RECORRENTE não apresentou laudo técnico que demonstrasse o valor fundiário do imóvel rural avaliado, com suas características particulares, ou nenhum documento exigido para tal comprovação, como acima citado, não se pode afastar o arbitramento promovido pela fiscalização.

Isto porque ao contribuinte cabe 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.

Entendo como correto o procedimento adotado pela fiscalização de arbitrar o VTN com base no sistema SIPT, pois a já citada legislação de regência do ITR (art. 14 da Lei nº 9.93/96) é clara ao determinar que em caso de suspeita de subavaliação do valor da terra nua, o lançamento de ofício tomará como base as informações sobre preços de terras constante em sistema instituído pela RFB.

Portanto, é legal a utilização do SIPT quando o VTN informado pelo contribuinte em sua DIAT não puder ser comprovado através de laudo.

Cumpra esclarecer que apenas os VTNs dos exercícios 2009 e 2010 foram arbitrados com base no SIPT, oportunidade em que foi apurado VTN de R\$ 460.640,00 em cada exercício. O VTN relativo ao exercício de 2008, por sua vez, foi simplesmente recalculado em razão da alteração da área total do imóvel, ocasião em que foram mantidos os VTNs declarados pelo próprio contribuinte para cada um dos imóveis de NIRF 3.733.542-1 e 3.778.676-8 (juntados pela autoridade fiscal por serem confrontantes), conforme fls. 15 e 17 (respectivamente, R\$ 1.710.000,00 + R\$ 1.774.200,00 = R\$ 3.484.200,00).

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para reconhecer a APP de 575,8ha (285,1ha + 290,7ha).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim