



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13116.001630/2003-05  
**Recurso nº** 337.420 Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-00.670 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de agosto de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** ANTONIO JOSÉ DOS REIS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 1999

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. LAUDO TÉCNICO DE CONSTATAÇÃO.**

A existência de áreas de preservação permanente pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico de Constatação, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, em que sejam descritas e quantificadas as áreas que a compõem de acordo com a classificação prevista no Código Florestal.

**VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO.**

A menos que o contribuinte apresente Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, com elementos de convicção suficientes para demonstrar que o valor da terra nua é inferior ao valor constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, mantém-se o valor arbitrado pela fiscalização.

**AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA ISENÇÃO.**

Por se tratar de ato constitutivo, a área de reserva legal deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente na data do fato gerador, para fins de isenção do ITR.

**ÁREA DE PASTAGEM. REBANHO AJUSTADO. ÍNDICE DE LOTAÇÃO POR ZONA PECUÁRIA.**

O valor da área de pastagem deve ser sempre menor ou igual à área obtida pelo quociente do rebanho ajustado comprovado e o índice de lotação por zona de pecuária fixado para a região onde se situa o imóvel.

**REBANHO DECLARADO. COMPROVAÇÃO.**

O rebanho declarado pelo contribuinte deve ser comprovado por meio de documentos que permitam vinculá-lo ao imóvel rural, tais como notas fiscais de aquisição de vacinas, ficha de movimentação e vacinação de gado etc.

## ÁREA UTILIZADA NA PRODUÇÃO DE VEGETAIS. COMPROVAÇÃO.

A área declarada como utilizada na produção de vegetais deve ser comprovada por meio de notas fiscais de venda da produção, notas fiscais de aquisição de insumos, contratos agrícolas ou outros documentos que permitam evidenciar a existência da lavoura.

## ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS. COMPROVAÇÃO.

A área ocupada com benfeitorias declarada pelo contribuinte sujeita-se a comprovação por meio de laudo técnico elaborado por profissional habilitado ou documento equivalente que ateste sua existência.

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

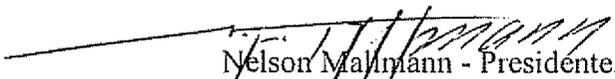
Exercício: 1999

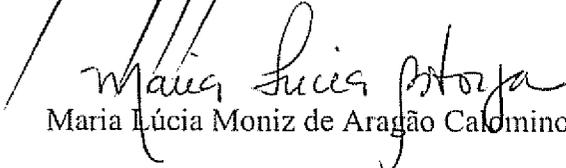
### **DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO**

Descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de diligência solicitado pelo recorrente e, no mérito, quanto a área de preservação permanente, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro João Carlos Cassuli Júnior. Quanto à área de utilização limitada (reserva legal), pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior, João Carlos Cassuli Júnior e Gustavo Lian Haddad, que proviam o recurso nesta parte.

  
Nelson Mallmann - Presidente.

  
Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

27 SET 2010

EDITADO EM:

Composição do colegiado: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Mallmann, Gustavo Lian Haddad, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Antonio Lopo Martinez e João Carlos Cassulli Júnior. Ausente, justificadamente, Helenilson Cunha Pontes. 

## Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4 a 6 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 2 e 3 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$42.244,05, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 1999, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Agua Dourada, cadastrado na Receita Federal sob nº 1.653.779-3, localizado no município de Formoso/GO.

### DA AÇÃO FISCAL

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 6 - volume I, verifica-se que a autuação decorre de:

Falta de recolhimento do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural, exercício de 1999, apurado após a alteração da declaração do contribuinte, por não ter sido comprovada as informações nela contida, com respeito aos itens abaixo:

- Área de preservação permanente: não apresentação do Laudo elaborado por Eng. Agrônomo ou Florestal, conforme Código Florestal Brasileiro, sendo desconsiderado o valor declarado;
- Área de reserva legal: não apresentação de certidão do cartório de registro de imóveis que comprove sua averbação, à margem da matrícula do imóvel, em data anterior à 01/01/1999, sendo desconsiderado o valor declarado;
- Área ocupada com benfeitorias: não apresentação do Laudo elaborado por Eng. Agrônomo ou Florestal, sendo desconsiderado o valor declarado;
- Área utilizada para a produção agrícola: não apresentação de Notas Fiscais de venda ou transferência dos grãos, sendo desconsiderado o valor declarado;
- Utilização das pastagens: não apresentação de Notas Fiscais de aquisição de vacinas utilizadas no gado existente em suas pastagens durante o ano de 1998, sendo desconsiderado o valor declarado;
- Valoração da Terra Nua: não apresentação do Laudo de Avaliação de Imóveis Rurais, conforme NBR 8799 da ABNT, sendo substituído o valor/ha declarado pelo VTN/ha constante no SIPT (Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal).

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com o lançamento, o contribuinte interpôs a impugnação de fls. 21 a 31 - volume I, instruída com os documentos de fls. 32 a 58 - volume I, cujo resumo se extrai do Acórdão de primeira instância, prolatado em 23/02/2006 (fls. 72 a 77 – volume I):



Cientificado do lançamento, em **15/12/2003** (documento "AR" de fls. 19), o contribuinte interessado, através de advogado e procurador legalmente constituído (às fls. 17-32), protocolou, em **14/01/2004**, a impugnação de fls. 21/31. Apoiado nos documentos/extratos de fls. 33/37, 38, 39/46, 47, 48/51, 52/54, 55/56 e 57/58, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- o imóvel foi cedido para **Eurípedes Batista da Costa**, através de procuração em causa própria, como parte de pagamento de outro imóvel rural, com área de 802,87 hectares, situado no Loteamento Taboca nº 11, no Município de Formoso do Araguaia – GO, conforme estabelecido na Cláusula Segunda do Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda, em anexo;

- faz um breve relato dos fatos apontados pelo autuante para justificar a lavratura do presente auto de infração;

- o Impugnante não responde mais pelo ITR da Fazenda Águia Dourada desde **13 de novembro de 1998** (data da assinatura do Contrato de Compromisso de Compra e Venda, conforme Cláusula Segunda), quando a vendeu para o **Sr. Eurípedes Batista da Costa**, CPF nº 133.205.481-15 ou, na pior das hipóteses, desde **05 de abril de 1999** (data da lavratura da Procuração em causa própria ao **Sr. Eurípedes**);

- é verdade que o contador do Impugnante continuou a entregar, sem o seu conhecimento, a DITR do imóvel, com dados errados e irreais, equivocado quanto à obrigatoriedade da entrega, pelo fato de que o imóvel não havia sido, ainda, transmitido no CRI, o que só ocorreu recentemente, em **23/07/2003**, conforme Certidão anexa;

- no entanto, a transmissão da posse do imóvel se deu em novembro de 1998, transferindo a responsabilidade tributária pelo ITR ao adquirente **Eurípedes Batista da Costa**, transcrevendo o disposto na Cláusula Segunda do referido Contrato;

- assim, o Impugnante não tem legitimidade passiva tributária para responder à presente autuação, devendo ser anulado o lançamento em tela, lavrando-se outro em nome do verdadeiro responsável pela obrigação tributária, pois comprovado está que o imóvel foi dado em pagamento no ato da assinatura do contrato, ou seja, aos **13 de novembro de 1998**;

- mesmo que se alegue que a autoridade fiscal não tinha conhecimento da operação realizada (pela falta de entrega da DITR retificadora ou pelo novo dono do imóvel), isto não afasta a ilegitimidade passiva existente, que deve agora ser reconhecida em face dos documentos apresentados;

- mesmo que não se dê a devida validade ao Contrato e à Procuração firmados com o Sr. Eurípedes, ainda assim a ilegitimidade passiva existiria, a partir de **30/06/2003**, quando o imóvel teve a titularidade e o domínio útil transferidos para o **Sr. Jaci de Almeida Castro**, através de substabelecimento da procuração anteriormente outorgada;

- importante anotar que o Sr. Jaci deve ter entregue normalmente a DITR/2003, assim como o CRI de Formoso deve ter entregue a DOI com a informação da transmissão realizada;

- assim, quando da lavratura do Auto de Infração, aos **05/12/2003**, a propriedade não mais pertencia ao Impugnante, não tendo este, portanto, legitimidade passiva para a defesa do lançamento;

- deve ser reconhecida a ilegitimidade passiva do Impugnante e cancelado o lançamento em epígrafe, facultando ao Fisco novo lançamento em nome do Sr.

*MU*  
4

Eurípedes Batista da Costa ou, se assim não entender a Autoridade fiscal, em nome do Sr. Jaci de Almeida Castro;

- o presente Auto de Infração deve ser declarado nulo, por cerceamento do direito de ampla defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72;

- o Auditor Fiscal que lavrou o Auto de Infração o fez com infração dos princípios da transparência, da ampla defesa, do contencioso administrativo e da motivação dos atos administrativos, assim como lavrou o AI em afronta à Lei nº 9.784/99, transcrevendo o disposto no art. 3º (caput) e seu inciso III;

- também não informou de onde tirou o valor que apurou para a Terra Nua, não esclarecendo a norma legal que deu origem a este “Sistema de Preço de Terras da SRF”;

- nunca recebeu as intimações que deram início à ação fiscal, não conhecendo a pessoa que as recebeu (AR de fls. 11), Ricardo B ..., além de não constar a data que tal pessoa recebeu tais intimações;

- a primeira notícia sobre o assunto em tela foi dada ao Impugnante pelo recebimento do “AR” de fls. 16 (aos 02/01/04), o qual, mesmo assim, também foi recebido de forma incorreta, pois foi recebido por Dalva Couto Oliveira, funcionária do Impugnante e não pelo próprio;

- a autoridade fiscal considerou como válida a primeira intimação que não havia sido assinada pelo sujeito passivo, seu preposto ou mandatário, como determina o art. 23 do Decreto nº 70.235/72;

- na verdade, não foi oferecida oportunidade de defesa alguma ao Impugnante, pois o mesmo não tomou ciência das intimações de fls. 12/13, devendo estas ser consideradas nulas e, de conseqüência, todo o restante do procedimento, por flagrante ofensa ao direito de ampla e prévia defesa administrativa, como prevê a Constituição Federal, art. 5º, inciso LV; a Lei nº 9.784/99, arts. 2º e 3º e o Decreto nº 70.235/72 (PAF), art. 59, inciso II;

- acrescenta-se ainda que o Auditor Fiscal fundamentou o lançamento na falta de apresentação não obrigatória, alguns dos quais não foram exigidos nem nas intimações iniciais (que, repita-se, não foram recebidas), como, por exemplo, as notas fiscais de venda ou transferência de grãos;

- como pode a obrigação tributária fundar-se em elementos inexistentes? Em matéria fictícia? Pela simples alegação de que se não foi provado, não existe? Não! O lançamento tributário deve ter como fato gerador a verdade material! Para tanto, o Fisco deve usar dos meios a seu dispor para defini-la, como perícias, diligências ou análise de documentos e não, simplesmente, desconsiderar as informações fornecidas pelo contribuinte sob alegação de que não foram provadas (ainda mais quando nem intimado a provar foi o sujeito passivo);

- ainda, novamente alegando a falta de Laudo não requerido, define um novo Valor da Terra Nua, de forma aleatória, sob fundamento de que tal valor foi obtido através de consulta ao SIPT. Ora, a alteração do valor declarado pelo contribuinte, em lançamento de ofício que institua nova obrigação tributária deve ser devidamente instruído com todos os elementos formadores do novo crédito tributário. É o que dispõe o art. 9º do PAF (Decreto nº 70.235/72, que ora transcreve;

- como o lançamento fiscal não indicou a norma legal ou a fonte do alegado SIPT, sua utilização acarreta a nulidade do Auto de Infração e, conseqüentemente, extinção do presente processo, por constituir em inaceitável cerceamento do direito de defesa do Impugnante;

- apenas na possibilidade de o lançamento não ser anulado pelas preliminares argüidas, pede vênia para contestar o mérito da autuação;

- apesar de conter erros, a DITR/1999 não pode ser alterada de ofício, de forma aleatória, com a simples glosa de todas as informações declaradas ou sua substituição por valores “imaginados” pelo Sr. Auditor, cabendo ao Fisco, se entender que as informações não são corretas, apresentar elementos suficientes que demonstrem a efetiva realidade do imóvel no ano de 1998;

- para tanto, a Autoridade Fiscal tem o poder e a prerrogativa de determinar diligências e perícias para apurar a correta distribuição das terras do imóvel, estabelecer a quantidade de gado e lavoura existentes no período sob análise ou, se preferir, realizar pessoalmente a vistoria do imóvel sob sua jurisdição;

- o que não se pode admitir é a simples “presunção” de que o imóvel não possuía reservas legais ou áreas de preservação permanente; não possuía rebanhos ou plantações e, com base nestas presunções, considera-lo totalmente improdutivo, majorando terrivelmente o tributo e colocando-o em risco de ser desapropriado para fins de reforma agrária;

- A propriedade em tela é traçada por inumeráveis rios e córregos e possui relevo bastante acidentado, o que já implica, por si só, em considerável parcela da área como sendo, obrigatoriamente, de áreas de preservação permanente; conforme faz prova o Mapa anexo, elaborado pelo Engº Heleno Dornelas da Costa, CREA-GO nº 20/TD, aprovado pelo Engenheiro Ambiental Arailson da Rocha Moreira, CREA/GO nº 3338/D, da Agência Ambiental de Goiás, apesar de não fazer um levantamento acurado de todas as áreas de preservação permanente (principalmente córregos e serras com alta declividade), talvez pelo interesse de desmatar essas áreas;

- não é possível realizar levantamento topográfico acurado de todas as áreas de preservação permanente existentes no imóvel no prazo exíguo determinado pela lei para a impugnação, destacando, novamente, o cerceamento de defesa existentes no presente processo, pois, se realizada corretamente a primeira intimação, poderia o intimado demonstrar a necessidade do levantamento e solicitar o prazo devido, demonstrando que, na realidade, quase a metade da propriedade deve ser considerada de preservação permanente, à luz da legislação ambiental;

- também a área de reserva legal sempre existiu e consta do Registro de Imóveis de Formoso – GO em 06 (seis) áreas distintas que totalizam **493,0 ha**, como efetivamente declarado na DITR/99. Assim como constam do levantamento planialtimétrico acima citado e do Laudo Técnico ora apresentado;

- quanto a área ocupada com benfeitorias, houve um equívoco do Contador, devendo ser alterada para 0,2ha, conforme consta do memorial, considerando a área ocupada pelas construções e a quantidade de cercas existentes no imóvel;

- a lei não exige a comprovação das lavouras pela apresentação de notas fiscais de venda ou transferência do produto colhido, podendo a safra ter destinação diversa, como a produção de forrageiras para o tratamento de gado no período da seca, não sendo possível comprovar a existência após quase cinco anos passados, a não ser pela produção de prova testemunhal dos trabalhadores que colheram e ensilaram o milho efetivamente plantado em 1998. Assim, a menos que a



Autoridade Fiscal produza prova hábil a ilidir o valor declarado, este deve ser aceito como real, em atenção ao princípio da moralidade administrativa;

- no que tange às 689 cabeças de animais de grande porte declaradas, 89 cabeças são do Impugnante e as demais 600 cabeças eram do Sr. Rubens Corrêa da Cunha Junior, que alugou os pastos da Fazenda no ano de 1998 até a sua venda para o Sr. Eurípedes, conforme estabelecido no Contrato de Arrendamento em anexo;

- quanto ao VTN cabe considerar que, como alegado nas preliminares, se a Autoridade Fiscal entendeu como incorreto o valor declarado pelo Impugnante e resolveu adotar o valor de pauta que alega constar do SIPT da SRF, esta pauta deveria estar juntada aos autos para que o contribuinte pudesse aferir sua legalidade;

- qualquer tipo de levantamento de preços a ser usado como base de cálculo de tributos e contribuições deveria, necessariamente, ser precedido de autorização legislativa que estabelece parâmetros de levantamento de dados e a devida competência para realizá-lo. No mínimo, deveria constar de algum tipo de Instrução Normativa ou Portaria que pudesse dar um mínimo de validade à alteração procedida pelo Sr Auditor Fiscal;

- Não é admissível que o Autuante simplesmente invente um valor de mercado para o imóvel do Impugnante, sem qualquer embasamento legal, alterando o valor declarado na DITR/99. Tal lançamento de ofício subverte todo e qualquer princípio de legalidade e moralidade tributária;

- deve ser mantido o valor declarado ou, como alternativa, acatado o valor constante do Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda do imóvel permutado, que expressa a realidade efetiva do mercado para o imóvel autuado em janeiro de 1999; demonstrando um VTN de R\$ 176.000,00. Esse valor é muito mais real do que os R\$ 493.000,00 imaginados pelo Fisco, e deve ser o valor considerado para efeito de base de cálculo do ITR/99 e não o apurado aleatoriamente pelo Sr. Auditor Fiscal;

- portanto, caso não acatadas as preliminares processuais, deve o lançamento ser anulado pelos vícios nele contidos, uma vez que não expressa a realidade material do ITR/99. Caso esse não seja o entendimento, deve ser reformado o lançamento, alterando-se a área de preservação permanente para 1.000,0ha, a de benfeitorias para 0,2ha, a de pastagem ajustada para 748,5ha e o valor venal do imóvel para R\$ 340.000,00, conforme minuta anexa, e • por fim, requer:

- em preliminar a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de ampla defesa, em face da falta de oportunidade para a apresentação dos documentos probatórios, bem como pela realização de lançamento fundado em legislação não existente ou não informada no AI, qual seja a Tabela constante do referido "Sistema de Preços de Terra da SRF" (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72);

- no mérito, a improcedência do Auto de Infração, pelos graves erros cometidos ou, alternativamente, reforma do lançamento, acatando-se os valores especificados no modelo de DITR/99 anexada e na fundamentação de defesa, e - como última hipótese, havendo dúvidas sobre o valor do imóvel, conversão em diligência para a realização de perícia, às custas da Receita Federal, que defina com exatidão o valor de mercado do imóvel em tela em 1º/01/1999 e produção de Laudo Técnico que estabeleça a realidade da área de preservação permanente do imóvel em tela.



## DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília (DF) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 16.542 (fls. 70 a 88 - volume I), de 23/02/2006, assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

*Exercício. 1999*

**SUJEITO PASSIVO DO ITR** É contribuinte do ITR, o proprietário do imóvel rural à época do fato gerador do imposto, nos termos da legislação de regência.

**DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE** A comprovação da transferência da propriedade do imóvel rural objeto do lançamento, se faz mediante a apresentação de título translativo da propriedade, devidamente registrado no Cartório de Registro de Imóveis competente.

**DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.** Tendo o contribuinte sido cientificado da lavratura do auto de infração, que por sua vez contém os requisitos legais, de natureza geral, estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70 235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. A intimação inicial para apresentação de documentos não é de natureza obrigatória, podendo ser dispensada, a critério da autoridade fiscal.

**DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.** A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

**DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.** Não atendida a exigência da fiscalização, cabe manter a glosa da área declarada como de preservação permanente, para efeito de apuração do ITR/1999.

**DO REBANHO E DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA** A área de pastagem aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagem aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil.

**DA REVISÃO DO VTN.** A possibilidade de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, depende da apresentação de "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, devidamente anotado no CREA, e que demonstre o atendimento aos requisitos das Normas da ABNT (NBR 8799).

*20/11*

Exercício. 1999

#### **DO SUJEITO PASSIVO DO ITR.**

*É contribuinte do ITR, o proprietário do imóvel rural à época do fato gerador do imposto, nos termos da legislação de regência.*

#### **DA TRANSFERÊNCIA DA PROPRIEDADE.**

*A comprovação da transferência da propriedade do imóvel rural objeto do lançamento, se faz mediante a apresentação de título translativo da propriedade, devidamente registrado no Cartório de Registro de Imóveis competente.*

#### **DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

*Tendo o contribuinte sido cientificado da lavatura do auto de infração, que por sua vez contém os requisitos legais, estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. A intimação inicial para apresentação de documentos não é de natureza obrigatória, podendo ser dispensada, a critério da autoridade fiscal*

#### **DA PROVA PERICIAL**

*A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir material probatório, que deveria ter sido apresentado pelo Contribuinte, posto que é seu o ônus da prova.*

#### **DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.**

*A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.*

#### **DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.**

*Não atendida a exigência da fiscalização, cabe manter a glosa da área declarada como de preservação permanente, para efeito de apuração do ITR/1999.*

#### **DO REBANHO E DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.**

*A área de pastagem aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagem aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil.*

#### **DA REVISÃO DO VTN / SUBAVALIAÇÃO.**

*A possibilidade de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, depende da apresentação de "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, devidamente anotado no*



## DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 07/04/2006 (vide AR de fl. 121 - volume I), o contribuinte apresentou, em 02/05/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 97 a 112 - volume I, no qual, após breve relato dos fatos, argüi como preliminares: a nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo; nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; e a nulidade decisão de primeira instância, por não haver se manifestado quanto ao pedido de perícia formulado. No mérito, repisa, basicamente, os argumentos de sua impugnação, contestando as razões de decidir do relator *a quo*.

## DO JULGAMENTO DE 2ª INSTÂNCIA

Em sessão plenária de 24/04/2008, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, proferiu o Acórdão nº 302-39.397 (fls. 155 a 172), anulando a decisão de primeira instância, por unanimidade de votos, sendo oportuno transcrever a parte em que o voto condutor analisa as preliminares argüidas pelo recorrente:

Foram invocadas três preliminares que têm de ser enfrentadas: duas nulidades do auto de infração (por erro na identificação do sujeito passivo e cerceamento do direito de defesa) e uma nulidade da decisão de primeiro grau (por carência de manifestação sobre o pedido de perícia formulado).

As duas primeiras não encontram eco neste Conselheiro, e as razões de decidir do órgão julgador de primeira instância refletem muito bem meu pensamento, bem por isso as colaciono fazendo as epígrafes devidas:

[...]

Quanto à preliminar de nulidade da decisão a quo, por carência de manifestação sobre o pedido de perícia formulado, assiste razão ao recorrente no particular, pois mesmo citado o pedido no relatório - (...) *havendo dúvidas sobre o valor do imóvel, conversão em diligência para a realização de perícia, às custas da Receita Federal, que defina com exatidão o valor de mercado do imóvel em tela em 1º/01/1999 e produção de Laudo Técnico que estabeleça a realidade da área de preservação permanente do imóvel em tela* - nada veio no corpo do voto a esse respeito, consubstanciando esquecimento inescusável sob o prisma do princípio do contraditório e da ampla defesa, plenamente aplicáveis ao processo administrativo tributário, consoante o próprio órgão julgador de primeiro grau fez constar em seu bem lançado voto

No vinco do quanto exposto, voto no sentido de PROVER O APELO VOLUNTÁRIO, para acatar a preliminar de nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em BRASÍLIA/DF, determinando que os autos retornem à primeira instância, para que outra decisão seja proferida, em boa forma e sem o vício apontado.

Em 21/01/2009, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Brasília (DF) proferiu novo Acórdão, sob o nº 03-28.923 (fls. 205 a 221 – volume II), mantendo o lançamento, com a seguinte ementa:

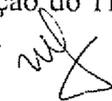
**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL  
RURAL - ITR**



*CREA, e que demonstre o atendimento aos requisitos das Normas da ABNT (NBR 8799).*

Cientificado do novo Acórdão de primeira instância, em 30/03/2009 (vide AR anexado à fl. 244 – volume II), o contribuinte interpôs, em 27/04/2009, tempestivamente, novo recurso de fls. 247 a 267 - volume II, no qual, após breve relato dos fatos, reitera, basicamente, as razões de sua impugnação e aduz os argumentos a seguir resumidos.

1. Em relação à **preliminar de ilegitimidade passiva**, alega que:
  - 1.1. quando a lei estabeleceu como contribuinte o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título, quis determinar como sujeito passivo aquele que detém a posse efetiva do imóvel e não a possibilidade de se considerar três hipóteses, pois fatalmente haveria conflito na definição de quem é o verdadeiro sujeito passivo;
  - 1.2. segundo o Código Civil, a propriedade absorve os poderes do domínio direto, do domínio útil e da posse, institutos diferentes entre si;
  - 1.3. as questões nº 29 a 32 do “Perguntas e Respostas do ITR/2008”, que tratam dos conceitos de “contribuinte”, “proprietário”, “titular de domínio útil” e “posseiro”, consideram que:
    - o momento da definição do contribuinte seria a data da efetiva entrega da declaração o que, no caso dos autos, seria 29/09/2000 (fl. 10);
    - o que importa é a realidade material do lançamento e não a situação jurídica na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, *“se foi alterada a propriedade, posse ou domínio útil do imóvel entre o fato gerador e a data da entrega da declaração, quem deve declarar é que tinha esta condição no momento de informar o Fisco”* (fl. 254 – volume II);
    - uma vez que as definições foram tirados do Código Civil, o proprietário deve ter os poderes plenos de gozar, usar, dispor e reaver o imóvel. Assim, não ocorrendo a propriedade plena, a tributação deve incidir sobre quem tem o domínio útil (foro ou enfiteuse) ou a posse efetiva (justa ou injusta).
  - 1.4. a decisão recorrida coloca o recorrente como sujeito passivo exclusivo, como se não houvesse na lei a possibilidade do contribuinte de fato ser o possuidor a qualquer título;
  - 1.5. reafirma que, por força de relação contratual, o Sr. Eurípedes assumiu a posse do imóvel em novembro de 1998, conforme Cláusula Quarta do Contrato de fls. 52 a 54 – volume I, revestindo-se na qualidade de sujeito passivo da relação tributária;
  - 1.6. na Certidão de fls. 113 e 114 – volume I consta o registro R-1-4.393, de 14/06/1999 (antes da data de apresentação da DITR) de que o Sr. Eurípedes transmitiu ao Recorrente a totalidade do imóvel permutado com o objeto destes autos;
  - 1.7. a procuração em causa própria reforça o fato de que a posse do imóvel estava como o Sr. Eurípedes;
  - 1.8. conclui ao final dessa item que, no momento da declaração do ITR, a posse do imóvel se encontrava com Eurípedes, sendo ele o sujeito passivo.



2. No que se refere à **preliminar de nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa**, defende que o SIPT, tipificado como ato administrativo pelo art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, *“nunca entrou em vigor, pois não foi publicado em local algum, não foi tornado público, não existe no mundo jurídico e não pode servir de base para o lançamento”*. (fl. 258 – volume II). Aduz que a nulidade ficou demonstrada quando foram juntados os extratos com informações e preços depois da apresentação da impugnação, ou seja, sem que a defesa pudesse sobre eles se manifestar.
3. No que concerne ao **pedido de perícia** para avaliação do imóvel e identificação das áreas de preservação permanente, alega que foi negado pelo julgador de primeiro grau sob o argumento de que compete ao recorrente, de forma unilateral, produzir tais provas. Pugna, assim, pela reforma da decisão de primeira instância para acolher esta preliminar e determinar a realização de diligência ou perícia no sentido de estabelecer a verdade material, pelos seguintes motivos:
  - 3.1. foi desvirtuado o entendimento do CPC sobre as provas, uma vez que quem alegou que o valor informado na DITR estava errado foi a autoridade autuante, cabendo a ela produzir a prova definitiva de tal alegação;
  - 3.2. ainda que se aceitasse as referências do SIPT, deveria autoridade fiscal zelar pela demonstração da verdade material do lançamento;
  - 3.3. o recorrente trouxe aos autos elementos concretos para demonstrar tal verdade, sendo o valor efetivo e real pelo qual o imóvel foi negociado, conforme Contrato de Compra e Venda devidamente registrado, assim como o mapa de fl. 47 – volume I, elaborado por engenheiro agrônomo, demonstra a existência das áreas de preservação permanente;
  - 3.4. as diligências pedidas não são impraticáveis e muito menos prescindíveis, já que existe sério conflito de informações entre as provas produzidas nos autos e a informação na qual se baseou a Autoridade Fiscal para realizar o lançamento, justificando o pedido de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que reproduz.
4. Com relação à **área declarada como reserva legal**, defende que a averbação no Registro de Imóveis é exigência da lei florestal, cabendo penalidade do fiscal ambiental, se não realizada, mas não consta como exigência da lei tributária, não podendo o legislador infraconstitucional fazê-la, se a lei não a fez. Cita precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais para corroborar seu entendimento.
5. Defende que a existência das **áreas de preservação permanente** pode ser comprovada por qualquer meio de prova em direito admitido, alegando que o mapa juntado aos autos demonstra que o imóvel é formado por alta escarpas e de grande sortimento de veios de água, cujas margens se encontram devidamente preservadas. Aduz que não tem como elaborar Laudo Pericial como exigiu o autuante, pois não tem a posse do imóvel, devendo assim ser deferido o pedido de perícia formulado em sua impugnação. Transcreve precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.
6. Quanto ao **valor da terra nua**, o contribuinte repisa que não tem como providenciar o laudo de avaliação do imóvel, pois não detém a posse do mesmo, requerendo que seja determinada perícia técnica de ofício ou aceitação do valor constante do contrato de compra e venda lavrado poucos dias antes do fato gerador do tributo. Acrescenta que o próprio julgador admite que a média dos valores declarados dos imóveis situados no município de Formoso é quase a metade do valor arbitrado.

7. Sustenta que comprovou o **rebanho declarado** por meio dos relatórios de movimentação de gado, expedidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás (sobre os quais o julgador *a quo* não se manifestou), bem como pelo Contrato Particular de Arrendamento de Gado. Aduz que os relatórios da Fazenda Estadual tem fé pública e que as assinaturas do referido contrato somente foram reconhecidas quando da apresentação do documento na impugnação por se tratar de contratos feitos na base da confiança e boa-fé.
8. Por fim, em relação à área de lavouras, ressalta que o imóvel foi vendido em 2003, não tendo o recorrente mais a obrigação de manter documentação probatória dos insumos e colheitas havidos, até porque isto não foi declarado como receita ou despesas de sua atividade rural no período.

#### DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 04, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 03/02/2010, veio numerado até à fl. 272 - volume II (última).



## **Voto**

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

### **1 Limites do litígio**

Na peça recursal arguem-se três preliminares: (i) nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo; nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; e nulidade da decisão de primeira instância, por não haver se manifestado quanto ao pedido de perícia formulado.

Essas três preliminares já foram objeto de apreciação pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, sendo que a decisão de primeira instância foi anulada tão somente em razão do acolhimento da última, por não haver qualquer manifestação quanto ao pedido de perícia. As duas primeiras preliminares, entretanto, foram rejeitadas por aquele Colegiado que expressamente ratificou os fundamentos do julgador de primeiro grau, como se observa às fls. 165 a 171 – volume I.

Assim, a matéria ser apreciada por este Colegiado restringe-se à parte em que a decisão de primeiro grau foi anulada, ou seja, ao pedido de diligência e às questões de mérito do lançamento.

### **2 Pedido de diligência**

Alega o recorre que, apesar de existirem erros no preenchimento da DITR/1999, esta não pode alterada de ofício, com a simples glosa de todas as informações declaradas ou sua substituição por valores “imaginados” pelo Sr. Auditor, cabendo ao Fisco, demonstrar que as informações não são corretas, apresentando elementos suficientes que demonstrem a efetiva realidade do imóvel.

Assim sendo, requer que sejam determinadas diligências e perícias para apurar a correta distribuição das terras do imóvel, estabelecer a quantidade de gado e lavoura existentes no período sob análise ou, se preferir, realizar pessoalmente a vistoria do imóvel sob sua jurisdição.

Acrescenta que as diligências solicitadas não são impraticáveis e muito menos prescindíveis, já que existe sério conflito de informações entre as provas produzidas nos autos e a informação na qual se baseou a autoridade fiscal e que, por não ser mais proprietário do imóvel, não tem como realizar os laudos solicitados pelo fiscalização.

Inicialmente, cumpre esclarecer que não se discorda de que o ônus da prova é de quem acusa ou de quem pleiteia algo em face de outra pessoa e, por conseguinte, cabe ao fisco o ônus da prova da infração imputada ao contribuinte, demonstrando e comprovando a ocorrência do fato gerador diretamente vinculado à obrigação fiscal exigida. Contudo, em se tratando de situações em que há a redução da base de cálculo do imposto, direta ou indiretamente, em razão de certos privilégios ou benefícios concedidos pela legislação,

compete ao contribuinte comprovar que tem direito a eles, caso contrário, está o fisco autorizado a efetuar as glosas correspondentes.

No caso dos autos, trata-se de lançamento de ITR, tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, *“independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior”* (art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996).

As informações que serviram de base para apuração do imposto devido devem estar amparadas em documentação hábil e idônea, podendo a autoridade fiscal solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos mesmos, pois, muito embora a juntada de tais documentos seja dispensada quando da entrega da declaração, deve o contribuinte mantê-los em boa guarda para sua apresentação quando solicitada (art. 40 do Decreto nº 4.382, de 2002, que regulamentou a fiscalização do ITR). Nesse caso, o ônus probatório é deslocado para o contribuinte, uma vez que compete a ele justificar os valores declarados que irão influenciar o cálculo do imposto devido.

Em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada que o contribuinte pretende excluir da área tributável, por se tratar de uma isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, caso contrário, autorizado está o fiscal a glosar tais exclusões e efetuar o lançamento de ofício. Da mesma forma, as áreas ocupadas com benfeitorias, produção agrícola e pastagem devem ser comprovadas pois aumentam o grau de utilização e, conseqüentemente, influenciam na alíquota a ser aplicada (quanto maior o grau de utilização menor a alíquota).

Quanto ao VTN declarado, este deverá refletir 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. 8º, caput e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.393, de 1996). No caso de sub-avaliação, o art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, autoriza o fisco a revisar o valor declarado quando o contribuinte não o comprova.

A falta de comprovação das informações ou a prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, autoriza a fiscalização a efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Foi exatamente o que ocorreu no presente processo, uma vez que o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou a documentação necessária ao gozo da isenção nem laudo técnico justificando o valor VTN declarado e demais documentos que comprovassem as áreas de pastagem, de produção agrícolas e ocupadas com benfeitorias. Assim, o autuante efetuou a glosa das áreas correspondentes e alterou o VTN, apurando a diferença de imposto ora exigida.

Não pode o contribuinte inverter o ônus da prova como pretende, sob o argumento de que não seria mais o proprietário do imóvel, requerendo que fosse determinado de ofício perícia para elaboração dos laudos e diligência para coleta de informações a fim de averiguar a realidade dos fatos. Deveria ter dito a cautela de manter em boa ordem, como determina a legislação, os documentos que comprovassem as informações por ele declaradas e que serviram de base para apuração do imposto devido. Tampouco existe conflito de

informações, como alegado pela defesa, mas sim falta de apresentação da documentação que dessem respaldo a DITR apresentada pelo contribuinte.

Assim, presentes todos os elementos essenciais ao lançamento, não pode uma diligência servir para produzir as provas que estão a cargo do contribuinte e que, apesar das oportunidades que teve quando da interposição da impugnação e do recurso voluntário, não as apresentou.

De tal sorte, cumpre que se indefira o pedido de diligência, uma vez que visa apenas produzir provas que caberiam ao contribuinte apresentar.

### 3 Área de preservação permanente

A área de preservação permanente foi glosada pela fiscalização por falta de apresentação de Laudo Técnico, fornecido por engenheiro agrônomo ou florestal, elaborado conforme Código Florestal Brasileiro.

O contribuinte defende que a existência das áreas de preservação permanente pode ser comprovada por qualquer meio de prova em direito admitido, alegando que o mapa juntado aos autos demonstra que o imóvel é formado por alta escapas e de grande sortimento de veios de água, cujas margens se encontram devidamente preservadas.

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º da mesma lei, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente.

As áreas de preservação permanentes descritas no art. 2º do Código Florestal podem ser comprovadas por meio de Laudos de Constatação (ou Vistoria), elaborados pelos profissionais habilitados.

As vistorias, perícias, avaliações e arbitramentos relativos a imóveis rurais são atividades de competência dos engenheiros agrônomos e florestais, que devem ser objeto de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART para sua plena validade (Arts. 7º e 13 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, c/c o disposto na Resolução nº 345, de 27 de junho de 1990, e na Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, ambas do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CONFEA).

De acordo com a Resolução CONFEA nº 345, de 1990, que dispõe sobre as atividades de Engenharia de Avaliações e Perícias de Engenharia, a vistoria consiste na *“constatação de um fato, mediante o exame circunstanciado e descrição minuciosa dos elementos que o constituem”* e o laudo *“é a peça na qual o perito, profissional habilitado, relata o que observou e dá as suas conclusões ou avalia o valor de coisas ou direitos, fundamentadamente”*(art. 1º, alíneas “a” e “e”).

Na elaboração dos Laudos Técnicos, os profissionais devem observar, ainda, os requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria (no caso da avaliação dos imóveis rurais, a NBR 14653-3).

A partir dos requisitos previstos na NBR 14653-3 pode-se inferir que, no caso de Laudos de Constatação, cujo objetivo seja comprovar a existência das áreas de preservação permanente, a atividade de vistoria deve observar, principalmente, os aspectos



físicos e condicionantes legais do imóvel na caracterização das terras, ou seja, não basta indicar apenas a extensão da área de preservação permanente, deve descrever e quantificar objetivamente as áreas de acordo com a classificação estabelecida no Código Florestal.

O mapa elaborado pelo Técnico em Agrimensura Heleno Dornelas da Costa<sup>1</sup>, anexado à fl. 47 – volume I, no qual consta no “Quadro de áreas” uma área de preservação permanente de 222,50ha, não supre a apresentação de Laudo Técnico de Constatação, elaborado por engenheiro agrônomo, acompanhado da devida Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, em que conste a quantificação e o enquadramento das áreas de acordo com a classificação prevista no art. 2º do Código Florestal para fins de caracterização da área de preservação permanente.

Quanto à alegação da exiguidade do prazo para realização do levantamento topográfico teve o contribuinte, ainda que o prazo de impugnação não fosse suficiente para elaboração do mesmo, poderia o recorrente, ainda, em sede de recurso, ter pleiteado a juntada extemporânea de documentos, entretanto, preferiu repetir as questões de direito anteriormente apresentadas na primeira instância.

Destarte, mantém a glosa por falta de comprovação da existência da área de preservação permanente.

#### 4 Reserva legal

O recorrente defende que a averbação da reserva legal é exigência da lei florestal, cabendo penalidade do fiscal ambiental, se não realizada, mas não consta como exigência da lei tributária, não podendo o legislador infraconstitucional fazê-la, se a lei não a fez. Afirma que a área de reserva legal sempre existiu e consta do Registro de Imóveis de Formoso/GO seis áreas distintas que totalizam 493,0ha, conforme declarado e levantamento planialtimétrico realizado.

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

*Art. 10. [...]*

*§ 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,*

*[...]*

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

*Art. 1º [...]*

<sup>1</sup> Conforme consulta feita ao site do CREA-GO, em 18/07/2010.

*§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2 166-67, de 2001)*

[.]

*III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2 166-67, de 2001)*

[.]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área” (art. 16, §8º, do Código Florestal). Assim, a reserva legal a partir da sua constituição pela averbação no Cartório de Registro de Imóveis, altera o direito de propriedade influenciando diretamente no valor da área correspondente, uma vez que seu uso fica restrito às normas ambientais.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

*A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8 629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.*

*Diz o art 10.*

*Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:*

*(...)*

*IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.*



*Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.*

*A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.*

*Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.*

*Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.*

*Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve*

*Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)*

Conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente é ato constitutivo que deve ser efetivada em data anterior à da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

No caso dos autos, a averbação da reserva legal ocorreu somente em 22/08/2003, conforme certidão anexada às fls. 48 a 51 – volume I, e, portanto, posterior a ocorrência do fato gerador (01/01/1999).

Quanto aos precedentes mencionados pelo recorrente, cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

Destarte, mantém-se a glosa da área de reserva legal.

## **5 Área ocupada com benfeitorias**

Quanto à área ocupada com benfeitorias, o contribuinte limita-se a alegar equívoco de seu contador e que deveria ser alterada para 0,2ha. O contribuinte faz menção à memorial, porém o mesmo não foi localizado nos autos.

Caberia ao contribuinte ter apresentado laudo, elaborado por profissional habilitado, em que fossem descritas as benfeitorias existentes, ou documento equivalente, o que não ocorreu.

Dessa forma, mantém-se a glosa.

## 6 Área de produção agrícola

O contribuinte limita-se a alegar que a lei não exige a comprovação das lavouras pela apresentação de notas fiscais de venda ou transferência do produto colhido, podendo a safra ter destinação diversa (produção de forrageiras para o tratamento de gado) e que, passados quase cinco anos, só pode produzir prova testemunhal dos trabalhadores. Em sede de recurso alega que o imóvel foi vendido em 2003 e, portanto, não teria obrigação de manter a documentação comprobatória dos insumos e colheitas havidos.

Não se discorda que a prova da produção agrícola não precisar ser feita apenas pela apresentação das notas fiscais, contudo deveria o contribuinte ter tido a cautela de manter em boa ordem outros documentos que pudessem evidenciar a existência da lavoura, tais como notas fiscais de aquisição de sementes, adubos, contratos ou cédulas de crédito rural etc. Entretanto, não foi juntado aos autos qualquer documento que comprovasse a existência da área destinada à produção agrícola declarada, razão pela qual mantém-se a glosa.

## 7 Área de pastagens

De acordo com o art. 10, inciso V, alínea “b”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, para fins de determinação da área utilizada com pastagem, nativa ou plantada, devem ser observados os índices de lotação por zona de pecuária. Disciplinando o assunto, assim dispôs o art. 25 da Instrução Normativa SRF nº 60, de 2001, vigente à época:

*Art 25 A área utilizada pela atividade rural será obtida pela soma das áreas mencionadas nos incisos I a VII do art 21, observado o seguinte.*

*I - a área plantada com produtos vegetais é o somatório das áreas plantadas com culturas temporárias e permanentes, inclusive as reflorestadas com essências exóticas ou nativas com destinação comercial e as plantadas com horticulturas,*

*II - a área servida de pastagem aceita será a menor entre a declarada pelo contribuinte e a área obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima, observado o seguinte:*

*a) a quantidade de cabeças do rebanho será a soma da média anual do total de animais de grande porte, de qualquer idade ou sexo, mais a quarta parte da média anual do total de animais de médio porte existente no imóvel;*

*b) são considerados animais de médio porte os ovinos e caprinos;*

*c) são considerados animais de grande porte os bovinos, bufalinos, eqüinos, asininos e muares; e*

*d) a quantidade média de cabeças de animais é o somatório da quantidade de cabeças existentes a cada mês dividida por 12*



*(doze), independentemente do número de meses em que existiram animais no imóvel,*

[...]

O dispositivo estabelece, entre outras coisas, que a área de pastagem será a menor entre a declarada pelo contribuinte e a área obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima.

O contribuinte alega que área de pastagem estava ocupada com 689 cabeças de animais de grande porte, sendo 89 cabeças de sua propriedade, e as demais de propriedade do arrendatário Rubens Corrêa da Cunha Junior. Para comprovar, junta relatórios de notas fiscais de transferência do gado, emitidas pela Secretaria da Receita Estadual em Goiás (fls. 39 a 46 – volume I), e “Contrato Particular de Arrendamento de Pasto”, anexado à fl. 38 – volume I. Ressalte-se que os documentos anexados às fls. 39 a 42 – volume I são cópias dos fax anexados nas folhas seguintes (fls. 43 a 46 – volume I), todos com problemas de legibilidade.

Não se discute a fé pública dos relatórios emitidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, porém esses documentos evidenciam, apenas, que houve transferência e venda de alguns animais da grande porte (16 bovinos e 2 equinos) de propriedade do contribuinte situada no município de Formoso, no final de novembro e meados dezembro de 1998. Tais dados são insuficientes para se calcular a média anual do rebanho existente e, conseqüentemente, a área de pastagem correspondente.

Quanto ao “Contrato Particular de Arrendamento de Pasto” (fl. 38 – volume I), datado de 29/12/1997, além de as firmas terem sido reconhecidas em cartório somente em 09/01/2004, depois da lavratura do Auto de Infração, ele, por si só, não é suficiente para comprovar a existência de rebanho no imóvel rural ora tributado.

Caberia ao recorrente ter apresentado outros documentos que pudessem vincular o rebanho do arrendatário e o seu próprio à “Fazenda Água Dourada”, tais como notas fiscais de aquisição de vacinas, ficha de movimentação e vacinação de gado e outros.

Destarte, mantém-se a glosa da área de pastagem.

## **8 Valoração da Terra Nua**

O recorrente alega que o valor adotado pela fiscalização não teria base legal, não podendo simplesmente inventar um valor de mercado para o imóvel do contribuinte. Requer que seja mantido o valor declarado (R\$92.000,00) ou, alternativamente, o valor constante do Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda do imóvel permutado, que é muito mais real do que os R\$ 493.000,00 imaginados pelo fisco.

O art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, autoriza a Receita Federal, no caso de falta de entrega de declaração ou de subavaliação, fixar o valor da terra nua com base em sistema por ela instituído, utilizando informações sobre preços de terras que deverão considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, observados os critérios estabelecidos no art. 12, 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da Portaria SRF nº 447, de 2002).

Como se vê, diferentemente do alegado, o arbitramento com base nos dados constantes do SIPT está legalmente previsto.

Para se contrapor ao valor arbitrado com base no SIPT, deve o contribuinte apresentar laudo técnico, com suficientes elementos de convicção, elaborado por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, e que atenda às Normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria.

No caso em concreto, o VTN declarado foi de R\$92.000,00 (fl. 2 – volume I), equivalente a R\$37,32/ha, enquanto que o VTN médio/ha apontado no SIPT para o mesmo município é de R\$200,00/ha (fl. 69 – volume I), conforme informação fornecida pela Secretaria Estadual de Agricultura. Diante da discrepância entre esses dois valores, a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar laudo que justificasse o valor declarado.

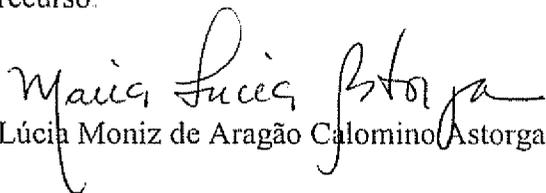
No que se refere à média dos valores declarados, esta constitui apenas um parâmetro inicial para arbitramento do VTN, quando não se dispõem dos dados fornecidos pelas Fazendas Estaduais ou Municipais, uma vez que a lei determina que as informações sobre os preços de terra “*considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios*” (art. 14 §1º, da Lei nº 9.393, de 1996). No caso dos autos foi utilizada informação fornecida pela Secretaria Estadual.

Quanto ao Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda, cuja copia encontra-se anexada às fls. 52 a 54 – volume I, segundo o qual o contribuinte teria permutado, em 13/11/1998, o imóvel objeto do presente lançamento com outro imóvel rural pertencente ao Sr. Eurípedes Batista da Costa, trata-se de documento particular, sem qualquer registro e, portanto, por si só, não serve para fins de comprovação do valor declarado do VTN.

Nesses termos, mantém-se o VTN arbitrado pela fiscalização.

## 9 Conclusão

Diante do exposto, voto por INDEFERIR o pedido de diligência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

  
Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga