



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.720211/2007-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.548 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2021
Recorrente HUMBERTO CESAR FIORI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ÁREAS DE VÁRZEAS

Por falta de base legal, a não possibilidade de utilização de áreas, por si só, não é suficiente para ser isenta de tributação. Além da Área de Preservação Permanente - APP, como legalmente definida e regularizada, e Área de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL averbada, os demais tipos de áreas não utilizadas, tais como várzeas e brejos, poderão ser, também, isentas, seja como APP ou AUL, dependendo sua finalidade ambiental, desde que declaradas de interesse ecológico por órgão ambiental competente e tomadas as demais providências de regularização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Debora Fofano dos Santos, Wilderson Botto (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ Campo Grande, que julgou o lançamento procedente em parte.

Pela clareza e capacidade de síntese, utilizo-me do relatório da decisão de primeira instância, nos termos seguintes:

Contra o interessado supra foi lavrada a Notificação de Lançamento e respectivos demonstrativos de fls. 15 a 20, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR do Exercício 2005, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 393.960,57, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Novo Oriente, com área de 13.348,3 ha., NIRF 0.756.200-4, localizado no município de Porto Murtinho/MS.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, foram alteradas a área total, as áreas de benfeitorias, as áreas de preservação permanente e Valor da Terra Nua declarado.

Instruíram o lançamento os documentos de fls. 22/102

Cientificado do lançamento, por via postal, em 09/01/2008 (fls. 21), o interessado apresentou a impugnação de fls. 107/121, em 28/01/2008, acompanhada dos documentos de fls. 122/218, onde argumentou, em suma, o que segue:

Não-incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente

- A Lei nº 9393/96 define como área tributável, sujeita à incidência do ITR, a área total do imóvel menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal (art. 10, § 1º, II, "a"), remetendo a definição de tais peculiaridades à Lei nº 4771/65 (Código Florestal);
- O impugnante, intimado para comprovar a ocorrência das aludidas áreas na propriedade de que é condômino, cuidou de fornecer ao Fisco tudo quanto se lhe exigiu a esse respeito, juntando aos autos do mencionado procedimento cópias do Ato Declaratório Ambiental (ADA), das matrículas dos imóveis que compõem a fazenda, onde está averbada a existência de reserva legal, e de laudo técnico, confeccionado por profissional habilitado, comprovando a existência, no imóvel como um todo, de área de preservação permanente com extensão de 3.876,20 hectares;

O ora impugnante, desta feita, não apenas atendeu à intimação que lhe fez inicialmente a Receita, cumprindo com o dever instrumental de fornecer as informações que lhe foram exigidas, como também comprovou a veracidade e a correção da declaração antes apresentada, no que toca à existência da mencionada área de preservação permanente, e, conseqüentemente, a correção do valor recolhido, calculado com observância de tais critérios;

Convém destacar que o lançamento, conquanto precedido da apresentação de documentos hábeis e suficientes para afastar a incidência do imposto sobre a área total do imóvel, sem exceção das aludidas áreas, não se reporta aos mesmos, limitando-se a desconsiderar as informações que lhe foram prestadas sob lacônicas e insubsistentes justificativas. As áreas de várzea, abundantes no imóvel em questão, são consideradas, sim, de preservação permanente e não dependem de prévia declaração do poder competente para que assim sejam classificadas, pois assim já as definiu o Código de Florestas em vigor;

Importa frisar, outrossim, que sequer precisava o impugnante ter comprovado a ocorrência das aludidas áreas em sua propriedade, bastando apenas que as declarasse, como o fez. O Fisco não pode simplesmente rejeitar a declaração, reputando-a inverídica. Deve, isto sim, para confrontá-la, comprovar que tais áreas não existem, legitimando, com isso, o lançamento de ofício que vier a formalizar;

O E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, em reiteradas decisões, tem se manifestado pela desnecessidade de comprovação, pelo contribuinte, da existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente, bastando, para excluí-las da

incidência do ITR, declará-las. Impõe ao Fisco, e não ao contribuinte, a prova de que não existem para, aí sim, incluí-las na base de cálculo do tributo;

O § 7º do art. 10 da Lei 9393/96, mencionado na ementa de acórdão é taxativo:

"A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas a e d do inciso II, § V deste artigo, na 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".

- Sendo assim, não cabe ao contribuinte comprovar que tais áreas existem em sua propriedade. Cabe-lhe, apenas, declará-las. Ao Fisco, a este sim, é que incumbe comprovar que as respectivas declarações não são verdadeiras, mediante prova cabal de que o quanto declarado pelo contribuinte não é verídico. Assim não procedeu o autuante, não existindo nos autos do correspondente procedimento administrativo uma prova sequer acerca da incorreção das declarações apresentadas tempestivamente pelo ora impugnante;

- Ante o exposto, requer-se seja revisto e retificado o lançamento ora impugnado para que se exclua da área tributável a área de preservação permanente, existente no imóvel em questão, com a extensão de 3.876,20 hectares, conforme declarado pelo impugnante e comprovado por laudo técnico nos autos do procedimento administrativo;

Valor da Terra Nua

O lançamento ora impugnado também houve por bem desconsiderar o valor da terra nua informado pelo impugnante em sua declaração anual, arbitrando-o com fulcro em pauta de valores médios mantida pela própria Receita Federal (SIPT — Sistema de Preços de Terra);

O imóvel em questão se situa no município de Porto Murtinho, neste Estado, região sabidamente abrangida pela área do Pantanal sul-mato-grossense, onde as terras, tradicionalmente, valem muito pouco. O baixo valor do preço do hectare na região pantaneira decorre de inúmeros fatores característicos daquela região, tal como distância, índice pluviométrico, fertilidade do solo, pastagens nativas, etc.;

A avaliação constante do lançamento em muito se distancia da realidade local e em muito difere do valor declarado pelo impugnante. Sendo assim, é imprescindível a realização de prova técnica com a finalidade de avaliar corretamente a área tributada, propiciando a mais correta e justa identificação do valor da terra nua, sobre o qual será calculado o imposto, caso alguma diferença reste para ser recolhida. A perícia é requerida logo abaixo, em tópico específico;

- Como dito, o lançamento acabou por desconsiderar a declaração válida e regular da existência da áreas de preservação permanente, acarretando, com isso, dada a significativa extensão da referida área dentro do contexto físico no qual se insere, substancial redução no grau de utilização e na produtividade do imóvel rural sob enfoque. O que antes de desenvolvia e produzia em cerca de 6.000 hectares passou a ser desenvolvido, segundo a ilegal e indevida presunção constante do lançamento, numa área maior, com cerca de 9.000 hectares, daí resultando evidente diminuição nos percentuais de utilização e de produtividade da área;

- O impugnante, diante da correta declaração das áreas excludentes da incidência do ITR, sujeitava-se a uma alíquota de 0,45%. Com o lançamento ora impugnado, exige-se dele o imposto calculado sob uma alíquota de 6,40%. Por isso, sem prejuízo da impugnação concernente à desconsideração das áreas não-tributáveis, as quais devem, sim, ser excluídas da área total do imóvel para efeito de tributação, impende assinalar, já nesta seara administrativa, a inconstitucionalidade da progressão de alíquotas aplicada ao ITR por força do Anexo I à Lei nº 9393/96;

- A progressividade instituída por meio da Lei nº 9393/96 é inconstitucional, pois é vinculada ao tamanho do imóvel e não à sua produtividade, em evidente descompasso com o que determinou o legislador constituinte;

- Considerada a exatidão da declaração da área de preservação permanente, o que pode ser confirmado pela documentação acostada a esta peça e pela prova pericial que se produzirá no curso deste procedimento, é indispensável a adequação do lançamento no que tange ao grau de utilização, a fim de que, mantida a progressividade de alíquotas, seja o tributo calculado com base na alíquota de 0,45% e não a partir dos absurdos 6,4%;

Perícia

- Com fulcro no que prescreve o art. 16, IV, da Lei nº 70235/72, requer-se seja determinada a realização de prova técnica pericial para que se afira, precisa e imparcialmente, a existência física das áreas de preservação permanente e área ocupada com benfeitorias, para que se avalie o imóvel rural sob enfoque, atribuindo-se o real valor da terra nua, e para que se averigüe o efetivo grau de utilização e de produtividade da área, conforme alegado e requerido ao longo desta impugnação;
- Com fundamento no invocado princípio da verdade material, requer-se seja a perícia realizada in loco, a fim de que se constatem fisicamente todos os aspectos aqui mencionados, sem exceção;

Multa de Ofício e Juros de Mora

- Requer-se, caso se mantenha o lançamento por um ou mais aspectos, a redução proporcional da multa de ofício e dos juros de mora, com exclusão expressa das parcelas sobre as quais não deve incidir ITR e com aplicação restrita à diferença porventura verificada entre o valor declarado e o real valor da terra nua;

Georeferenciamento

- Incumbe registrar, por derradeiro, que a diferença verificada na área total do imóvel deve-se à realização do georeferenciamento, sendo que as declarações do ITR anteriores a esse fato efetivamente apontaram a área que antes constava da matrícula, pois o excesso era desconhecido pelo impugnante. Requer-se seja tal, fato levado em consideração, pois não podia ele prever, antes de realizado o mencionado estudo técnico, que seu imóvel.

A DRJ julgou a impugnação improcedente. A decisão foi consubstanciada de acordo com a seguinte ementa:

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Por expressa determinação legal, para a exclusão da tributação do ITR sobre áreas de preservação permanente e reserva legal é necessária a comprovação da existência efetiva dessas áreas e cumprimento da exigência legal de entrega do ADA ao IBAMA e averbação da reserva legal junto ao Registro de Imóveis.

ÁREAS DE VÁRZEAS

Por falta de base legal, a não possibilidade de utilização de áreas, por si só, não é suficiente para ser isenta de tributação. Além da Área de Preservação Permanente - APP, como legalmente definida e regularizada, e Área de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL averbada, os demais tipos de áreas não utilizadas, tais como várzeas e brejos, poderão ser, também, isentas, seja como APP ou AUL, dependendo sua finalidade ambiental, desde que declaradas de interesse ecológico por órgão ambiental competente e tomadas as demais providências de regularização.

VALOR DA TERRA NUA.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua aceito pela fiscalização, com base no laudo técnico apresentado em atendimento à intimação, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe aos órgãos administrativos apreciar arguições de inconstitucionalidade de dispositivos da legislação em vigor, matéria reservada ao Poder Judiciário.

JUROS DE MORA.

A partir de 01/04/1995, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.

Intimado da referida decisão em 17/03/2010 (fl.256), o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, em 09/04/2010, alegando, em síntese, que:

- As áreas alagadas do imóvel rural devem ser consideradas como Área de Preservação Permanente (APP), de acordo com a Resolução CONAMA 303/2002.

- Quanto à ilegal e inconstitucional progressividade da alíquota do ITR, reprisa o recorrente a sua impugnação para assentar que a progressão de alíquotas é sim, inconstitucional e deve ser afastada pelo agente administrativo, cuja atividade vincula deve obedecer à Constituição Federal.

- Solicita a realização de perícia para se constatar a área de benfeitorias e a Área de Preservação Permanente (APP).

- Por fim, requer o provimento deste recurso para reformar o acórdão recorrido, julgar procedente a impugnação ao lançamento e excluir da área tributável a área de preservação permanente, existente no imóvel em questão, com a extensão de 3.876,20 hectares, conforme declarado pelo recorrente e comprovado por laudo técnico nos autos do procedimento administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido parcialmente, nos termos seguintes.

Considerações Iniciais - Conhecimento Parcial do Recurso

Cumpra ressaltar que em sua impugnação, o ora recorrente não se insurgiu quanto à glosa efetuada da área de benfeitorias. Portanto, referida matéria é preclusa, restando definitiva na esfera administrativa, sendo vedado ao sujeito passivo trazer à baila em sede recursal, questão sobre a qual não se instaurou o contencioso administrativo.

Destarte, o recurso voluntário não deve ser conhecido quanto a esta parte.

Da Delimitação do Contencioso

Em sua peça recursal, o contribuinte não se insurge quanto ao Valor da Terra Nua (VTN) apontado pela Fiscalização. A única matéria submetida ao colegiado de segunda instância é a existência de Área de Preservação Permanente (APP) apontada no Laudo Técnico de Avaliação apresentado, consistente nas áreas alagadas (brejos), que não foram aceitas pela autoridade lançadora por ausência de previsão legal.

Do Pedido de Perícia

Dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

A decisão de primeira instância indeferiu o pedido de perícia de forma muito bem fundamentada. Vejamos excerto principal:

Não se pode conceber o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada, como se observa no caso aqui tratado, no qual o contribuinte busca, por via da prova pericial, a produção de provas da situação das áreas do imóvel, e que poderiam ser levantadas por outros meios. Assim, verifica-se que não há justificativa para a perícia pleiteada.

O princípio da verdade material, ou da liberdade na prova, que vigora no processo administrativo, confere ao julgador administrativo maior elasticidade na apreciação das provas, podendo lançar mão de provas por ele próprio coletadas, além de poder determinar a produção de novas provas não produzidas pelas partes, se entender necessário. Esse princípio está ligado ao princípio da legalidade, pois o julgador deve buscar exatamente o que determina a lei, e ao princípio do informalismo, que dispensa formas rígidas para o processo administrativo, bastando as formalidades necessárias à obtenção da certeza jurídica e à segurança procedimental, o que permite concluir que a verdade material pode não corresponder à realidade dos fatos, para fins tributários, se o fato comprovado não encontrar previsão na lei tributária.

A fundamentação da autoridade julgadora está em perfeita sintonia com a legislação de regência, sendo prescindível a realização de perícia para o caso dos autos.

Portanto, a decisão de piso quanto a este tocante deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

No Mérito

A autoridade fiscal reconheceu o Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte como válido e suficiente para afastar parcialmente a Área de Preservação Permanente (APP) no que corresponde às matas ciliares presentes no imóvel rural. Não foi acolhida a parte que o sujeito passivo também considera como APP, consistentes nas áreas de várzeas (alagadas). A decisão de primeira instância valendo-se do Manual de Perguntas e Respostas do IRPF, considerou que as áreas alagadas devem ser declaradas normalmente. Oportuno transcrever excerto da mencionada decisão:

O laudo apresentado indica que a área de preservação permanente é formada por duas áreas: 1ª) Matas ciliares (esta área foi aceita) e 2ª) Áreas de várzeas (não aceita).

Vejamos quais as condições para que estas áreas sejam consideradas isentas, consoante obra da Secretaria da Receita Federal, “PERGUNTAS E RESPOSTAS” de conhecimento público e que menciona os dispositivos legais atinentes à matéria, e que pode ser encontrada no site na internet da Receita Federal www.receita.fazenda.gov.br, cujos trechos pertinentes abaixo transcrevemos:

“Área de preservação permanente

156. O que vem a ser área de preservação permanente pelo só efeito da lei?

São as áreas do imóvel ocupadas com florestas e demais formas de vegetação natural de que trata o art. 2º da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), com as alterações de redação introduzidas pela Lei nº 7.803/89.

Como exemplo de áreas de preservação permanente ipso jure (de pleno direito), cabe citar as áreas com florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

- ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima, em metros, seja:

de 30 m para os cursos d'água de menos de 10 m de largura;

de 50 m para os cursos d'água que tenham de 10 a 50 m de largura;

de 100 m para os cursos d'água que tenham de 50 a 200 m de largura;

de 200 m para os cursos d'água que tenham de 200 a 600 m de largura;

de 500 m para os cursos d'água que tenham de largura superior a 600

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

- nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 m de largura;

- no topo de morros, montes, montanhas e serras;

- nas encostas ou parte destas com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

- nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

- nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 m em projeções horizontais;

VIII-em altitude superior a 1.800 m, qualquer que seja a vegetação.

157. Para efeito do ITR, há outras áreas do imóvel que podem ser consideradas de preservação permanente?

Em função do art. 3º da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), consideram-se também de preservação permanente, quando assim reconhecidas ou declaradas pelo Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a atenuar a erosão das terras;

a fixar dunas;

a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
a asilar exemplares da fauna
a manter o ambiente necessário a vida das populações silvícolas;
a assegurar condições de bem-estar público.

Como se verifica, podem ser classificadas como de preservação permanente, as áreas ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água, entretanto, as áreas de brejo não são necessariamente de preservação permanente.

Relativamente à primeira área (matas ciliares), o auditor alega que o laudo apresentou o quantitativo em hectares e a aceitou. Quanto à segunda área, as de várzeas e brejos, por não serem passíveis de utilização, de acordo com a impugnante, foram declaradas como isentas.

Como visto na legislação supra, não há previsão legal para que áreas de brejos sejam consideradas de preservação permanente. A Resolução do CONAMA mencionada pelo impugnante não vincula a Receita Federal e, além do mais menciona nascentes e cabeceiras de cursos d'água, a qual já está prevista na primeira área supra mencionada.

A produtividade de terras situadas em regiões sujeitas a alagamento em grande parte do ano se beneficia de índices atenuados para a lotação de gado ou produção extrativa.

Verifica-se portanto, que se trata de áreas com inundações sistemáticas, da mesma forma que ocorre no Pantanal. Quanto a esta questão diz o perguntas e respostas do ITR:

INUNDAÇÕES SISTEMÁTICAS

115 - Como declarar um imóvel cuja área possa ser utilizada para atividades agropecuárias ou extrativas somente durante alguns meses do ano, devido a inundações sistemáticas (caso comum no Pantanal sul-mato-grossense)?

Os imóveis que sofrem inundações sistemáticas, situados no Pantanal, devem ser declarados normalmente.

Estas áreas têm tratamento diferenciado no que concerne à aplicação dos índices de lotação por zona de pecuária e dos índices de rendimento por produto objeto de exploração extrativa. (IN SRF nº 256, de 2002, anexos I e II)

Logo, estas áreas alagadas não são áreas de preservação permanente, mas sim áreas alagadas que devem ser declaradas normalmente, mas que deveriam ter um diferencial na aplicação dos índices de lotação. Tal área poderia ser considerada isenta caso fosse declarada de interesse ecológico, mas para tanto, conforme mencionado no auto de infração, deveria se dar mediante ato de órgão competente em uma das esferas do governo.

Com exceção das áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas, objeto da Súmula nº 45 deste CARF, todas as outras áreas alegadas devem ser declaradas normalmente. No caso dos autos, por tratar-se de propriedade rural localizada no bioma do pantanal sul-matogrossense, as áreas alagadas têm tratamento diferenciado no que concerne à aplicação dos índices de lotação por zona de pecuária e dos índices de rendimento por produto objeto de exploração extrativa. Todavia, o recorrente nada alegou acerca de desenvolver atividade pecuária e obter rendimentos decorrente da exploração extrativa.

Em verdade, o que pretende a recorrente através do Laudo Técnico apresentado é ampliar o rol do art. 2º do Código Florestal para incluir áreas alegadas como Área de

Preservação Permanente (APP), não tendo afirmado que se inseria no pantanal sul-matorossense para para se valer do tratamento diferenciado abordado alhures.

A Resolução do Conselho Nacional do Meio Ambiente (CONAMA) não dispõe sobre o enquadramento das áreas de preservação permanente. Se assim o fizesse, não teria aplicabilidade, uma vez que não poderia se sobrepor à lei, no caso, a Lei nº 4.771/65 (Código Florestal). Ademais, a mencionada norma não vincula a Receita Federal do Brasil.

Nestes termos, entendo que agiu corretamente a autoridade fiscal ao não acolher as áreas alagadas como APP, por absoluta falta de previsão legal, não estando as referidas áreas no rol taxativo do art 2º, da Lei nº 4.771/65, Código Florestal vigente no momento da ocorrência do fato gerador.

Assim, não merecem prosperar as alegações recursais, devendo ser mantida a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra