



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.720515/2013-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.457 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2021
Recorrente CERCY SILVEIRA DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. SÚMULA CARF Nº122.

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). Súmula CARF nº 122.

ÁREAS DE UTILIZAÇÃO DE PASTAGENS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Deve ser mantida a glosa do valor declarado a título de área de pastagem, quando não comprovada pela contribuinte ou, quando não comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a efetiva existência de rebanho de animais no período considerado.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para consideração de uma área como de preservação permanente deve ser comprovada a existência de pelo menos uma das características apontadas nos diversos incisos, alíneas e itens do art. 11 do Decreto nº 4.382, de 2002., que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR.

PROCESSUAIS NULIDADE

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer a área de reserva legal, correspondente a 74 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sônia de Queiroz Accioly, Virgílio Cansino Gil (suplente), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão prolatada em Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou parcialmente procedente a impugnação à Notificação de Lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

O lançamento fiscal decorre da glosa das áreas declaradas como utilizadas com produtos vegetais e de pastagens não comprovadas, e revisão do Valor da Terra Nua (VTN) declarado, sendo arbitrado com base na tabela do Sistema de Preços de Terra (SIPT). O imóvel rural é explorado em condomínio composto por Cercy Silveira da Silva (50%), Maricy Nunes da Silva (6,0%), Aparecida Maria M. Santos (8%), Ronan Nunes da Silva (13%), Olenir Nunes da Silva (6,0%) e Odenir Nunes da Silva (17%).

As infrações apuradas encontram-se devidamente descritas no Auto de Infração lavrado pela autoridade fiscal lançadora.

A contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, onde alega preliminarmente violação do princípio da verdade material, sob o argumento de que as provas apresentadas quando da resposta ao termo de intimação, ainda no procedimento de fiscalização, deixaram evidente a efetiva existência das áreas declaradas, especialmente, a totalidade da área de pastagem declarada, entretanto, deixaram de ser consideradas pela autoridade fiscal lançadora. Na sequência, alega ter cometido erro no preenchimento de sua Declaração do ITR, tanto no que se refere à área total do imóvel declarada, quanto à área de pastagem e pela não informação de áreas de reserva legal, de preservação permanente e ocupadas com benfeitorias. Apresenta Laudo Técnico elaborado por profissional habilitado (Engenheiro Agrônomo) e solicita, mais uma vez em homenagem à verdade material, que sejam considerados os dados corretos do imóvel, mediante revisão do erro de fato, posto que o erro de preenchimento de declaração de imposto não poderia ser considerado fato gerador do tributo, devendo, em homenagem ao princípio da verdade material, ser feita a correta adequação à realidade fática do imóvel, conforme atesta a documentação carreada aos autos, especialmente o Laudo Técnico firmado por profissional habilitado e dentro das normas estabelecidas pela ABNT.

Alega a existência de provas contundentes quanto às áreas de reserva legal e ou/ de preservação permanente e ocupadas por benfeitorias úteis sobre a propriedade, não havendo que se falar em tributação do ITR sobre essas áreas identificadas e comprovadas mediante Laudo

Técnico elaborado por profissional habilitado e conforme as regras da ABNT, independentemente da existência de Ato Declaratório Ambiental (ADA) registrado junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA).

No que se refere à área de pastagem, afirma que durante o período base de apuração do ITR do exercício a Fazenda manteve em sua área de pastagem de 2.979,3257 hectares a quantidade média mensal de 2.620 bovinos. Quantidade essa demonstrada em tabela que apresenta, elaborada conforme os extratos dos produtores fornecidos pela Agência Estadual de Defesa Sanitária Animal e Vegetal do Mato Grosso do Sul (IAGRO) e apresentados quando do procedimento de fiscalização, inobstante foram desconsiderados tais dados pela autoridade fiscal autuante, sendo também anexadas Declarações Anuais de Produtor Rural, apresentadas à Secretaria de Estado de Fazenda do Mato Grosso do Sul, relativas ao condôminos.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada parcialmente procedente, entretanto, mantido integralmente o crédito tributário. No julgamento de piso, foi alterada a área ocupada por benfeitorias úteis e necessárias de 11,5 hectares, para 17,9 ha, porém, com manutenção do crédito tributário consubstanciado na Notificação de Lançamento, posto que tal modificação não implicou na alteração do valor do lançamento.

Foi interposto recurso voluntário pelos autuados, onde volta a ser alegada a violação do princípio da verdade material, sob os mesmos argumentos de que as provas apresentadas quando da resposta ao termo de intimação, ainda no procedimento de fiscalização, deixaram evidente a efetiva existência das áreas declaradas, especialmente, a totalidade da área de pastagem declarada, entretanto, deixaram de ser consideradas pela autoridade fiscal lançadora. Continua afirmando que no curso do procedimento de fiscalização, em atendimento a intimação fiscal, foram apresentados diversos elementos de prova da área de pastagem declarada, tais como (i) cópias simples e originais das notas fiscais de produtor rural das inscrições estaduais existentes no imóvel rural, (ii) extratos da movimentação do IAGRO referentes às entradas e saídas de animais bovinos, donde constam também as comprovações das aquisições das vacinas destinadas aos animais mantidos na propriedade e (iii) mapa do imóvel assinado por engenheiro agrimensor, indicando a existência de 2.997,2257 ha de área de pasto. Não obstante, entende que a fiscalização analisou a questão unicamente com base em dados que não correspondem à verdade dos acontecimentos e sim em meras suposições, situação que permaneceu quando do julgamento da impugnação apresentada pelos recorrentes.

Também é reiterada a alegação relativa ao cometimento de erro no preenchimento da sua Declaração do ITR, tanto no que se refere à área total do imóvel declarada, quanto à área de pastagem e pela não informação de áreas de reserva legal, de preservação permanente e ocupadas com benfeitorias. Esclarece que foi declarado na DITR, 3491,5ha, como área total do imóvel, sendo: (i) 11,5 ha de área de benfeitorias, (ii) 480,0 ha de área de produtos vegetais, e (iii) 3.000 ha de área de pastagens. Entretanto, ao assim procederem incorreram em erro de preenchimento da declaração, uma vez que pelos documentos apresentados durante a fase de fiscalização, bem como os documentos que acompanham a impugnação, com destaque para o Laudo Técnico elaborado por profissional especializado, a área total efetiva do imóvel seria de 3.456,6865 há, com a seguinte distribuição: (i) Área de Reserva Legal e/ou Área de Preservação Permanente: 459,4608 ha; (ii) Área de Benfeitorias Úteis: 17,9000 ha; (iii) Área de Pastagem: 2.979,3257 ha.

Da mesma forma, entende como equivocado o VTN do imóvel constante da DITR, pois deveria ter sido informado o valor apurado com base na área total do imóvel correta de 3.456,6965 ha, e não com base na área equivocadamente declarada total de 3.491,5 ha.

Por considerar amparada por vasto conjunto de probatório quanto aos erros de fato cometidos no preenchimento de declaração apresentada, volta a solicitar o acolhimento do pedido de retificação no presente julgamento, citando julgados deste Conselho Administrativo, que entende respaldarem tal pedido. Acrescenta que o erro somente foi constatado após a elaboração do Laudo Técnico e destaca que a possibilidade de retificação foi reconhecida no julgamento de piso, ao proceder à alteração da área coberta por benfeitorias, acolhendo requerimento constante na impugnação e baseada no Laudo apresentado.

Advoga assim a necessidade de adequação da situação fática do imóvel, para efeito de cálculo do imposto, de acordo com o Laudo Técnico elaborado por profissional habilitado (Engenheiro Agrônomo).

Reitera a afirmação da existência de provas contundentes quanto à existência das áreas de reserva legal e/ou de preservação permanente, correspondentes a 459,4608ha. Áreas essas que devem ser excluídas para efeito de cálculo do ITR, independentemente da existência de Ato Declaratório Ambiental, registrado junto ao IBAMA, posto que o declarante do ITR não está sujeito à obtenção de qualquer espécie de documentação comprobatória relativa às áreas de reserva legal e de preservação permanente, conforme de vê da inserção do § 7º no Art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, pela Medida Provisória nº 2.166-67/01. Complementa que, ainda na fase de fiscalização, foram apresentadas à fiscalização as certidões das matrículas correspondentes ao imóvel, indicando a averbação de 74 ha a título de reserva legal, conforme se observa das matrículas dos imóveis acostadas aos autos.

Quanto à área de pastagem, ratifica a afirmação de que durante o período base de apuração do ITR do exercício de 2009, a Fazenda manteve em sua área de pastagem (2.979,3257ha) a quantidade média mensal de 2.620 bovinos. Argumento esse rejeitado no julgamento de piso. Julgamento esse que, no seu entender, deve ser reformado, uma vez que haveria provas hábeis ao exame da área de pastagem informada, bem como elementos que permitiriam apurar a média de animais existentes na propriedade, o que acredita ter sido apurado e demonstrado pelos recorrentes. Defende que o Acórdão ora objeto de recurso se prende ao exame único do Laudo de Avaliação, quando este é somente um dos elementos de prova apresentados. Cujo exame deve ser feito em harmonia com as demais provas feitas, donde se tem os extratos dos produtores fornecidos pelo IAGRO e a Declaração Anual de Produtor Rural (DAP), documentos estes referentes ao exercício objeto do presente lançamento. Quantidade essa demonstrada em tabela que apresenta, elaborada conforme os extratos dos produtores fornecidos pela Agência Estadual de Defesa Sanitária Animal e Vegetal do Mato Grosso do Sul (IAGRO) e apresentados quando do procedimento de fiscalização, inobstante foram desconsiderados tais dados pela autoridade fiscal autuante, sendo também anexadas Declarações Anuais de Produtor Rural, apresentadas à Secretaria de Estado de Fazenda do Mato Grosso do Sul, relativas ao condôminos. Complementa que de fato o Laudo Técnico foi elaborado em 2013, e retrata a situação na data de sua confecção; todavia, tal laudo, aliado aos demais elementos de prova, que corroboram informação contida no laudo, comprovam que durante o ano de 2008, de janeiro a dezembro, período base de apuração do ITR do exercício de 2009, o Fazenda Paraíso Peteim manteve área de pastagem de 2.979,3257 hectares, com a quantidade média mensal de 2.620 bovinos, conforme tabela que apresenta, elaborada a partir de elementos extraídos dos extratos dos produtores fornecidos pelo IAGRO e apresentados à autoridade fiscal quando do procedimento de fiscalização.

Dessa forma, concluem os recorrentes que, por se tratar de animais de grande porte, e considerando a legislação aplicável à espécie, que estabelece o índice de lotação de 0,7 cabeças de animais por hectare para o Município de Amabai/MS, percebe-se que a lotação

mínima de bovinos exigida o imóvel teria restada plenamente suplantada em todos os meses de 2008, mediante o seguinte raciocínio. Sabendo-se que a propriedade possui 2.979,3257ha de área de pastagem, e considerando o índice de lotação de 0,7 cabeças de animais por hectares, a comprovação da área de pastagem materializou-se definitivamente a partir da existência de pelo menos 2.085 cabeças de animais em todos os meses de 2008 [$2.979,3257 \times 0,7 = 2.085$], não sendo impossível a realização de tais cálculos, ao contrário do que consideram induzir a decisão de piso.

Ao final, é requerido o acolhimento do recurso, com a reforma integral do julgamento de piso, extinguindo-se o crédito tributário objeto da presente Notificação de Lançamento. Foram ofertados memoriais por parte da recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Preliminar de Violação de Princípios Constitucionais

Advoga a recorrente violação no presente procedimento ao princípio da verdade material, que seria decorrente do princípio da legalidade, sob argumentos de que as provas apresentadas quando da resposta ao termo de intimação, ainda no procedimento de fiscalização, assim como, aquelas juntadas com a impugnação, com destaque para o Laudo Técnico, deixaram evidente a efetiva existência das áreas demonstradas. Especialmente, a totalidade da área de pastagem e de reserva legal/preservação permanente, entretanto, deixaram de ser consideradas tanto pela autoridade fiscal lançadora, quanto no julgamento de piso.

No tocante a tais alegações, foi esclarecido, já nos fundamentos da decisão de piso, que argumentos acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento. Uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de suposta violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. É fato que a verdade material está ligada ao princípio da legalidade, pelo qual deve o aplicador da norma, tanto no momento do lançamento, quanto no julgamento, basear-se no que determina a lei. Nesse mesmo sentido, temos o verbete sumular nº 2, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), o qual prescreve que este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Rejeita-se, portanto, tal preliminar, vez que o lançamento foi efetuado tendo por base a legislação de regência do tributo.

Cumpra também pontuar, ainda nessa fase vestibular, que as decisões administrativas e judiciais que a recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966), em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que

atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Mérito

Passo assim à análise do mérito, restando como matéria litigiosa as questões relativas ao reconhecimento das áreas de reserva legal e de preservação permanente, quanto à extensão das áreas de pastagem e efetiva área total do imóvel.

Antes de adentrar ao exame de tais tópicos, há que se esclarecer que comungo com o quanto afirmado na decisão de piso, no que concerne à possibilidade de análise de eventual erro de fato mediante impugnação/recurso, conforme previsão do art. 145, I, do Código Tributário Nacional, como vem também decidindo este Colegiado. Haja vista o norteamento pela verdade material, especialmente quando houver justificativa para tanto e, na espécie, pelo fato de que, no julgamento de piso foram tratadas as matérias. Destaque-se que a verdade material, conforme destacado acima, está ligada ao princípio da legalidade, pelo qual deve o julgador basear-se no que determina a lei, assim como, guarda sintonia com o princípio do formalismo moderado, que dispensa formas rígidas para o contencioso administrativo fiscal, bastando as formalidades necessárias à obtenção da certeza jurídica e à segurança procedimental, tudo isso, dentro dos permissivos legais. Por conseguinte, por considerar existente norma permissiva de tal revisão (art. 145, I, do CTN), entendo justificar-se a devolução da matéria para este Colegiado e passo à análise dos diversos itens objeto do recurso.

É requerida a consideração de 459,4608 hectares de Área de Reserva Legal e/ou Área de Preservação Permanente, conforme consta do Laudo de Avaliação apresentado juntamente com a impugnação. Por se tratarem de institutos regidos por normas distintas, serão tratadas separadamente as áreas de reserva legal e as de preservação permanente.

Área de Reserva Legal - ARL

Afirmam os recorrentes a existência de provas contundentes quanto à existência das áreas de reserva legal e/ou de preservação permanente, correspondentes a 459,4608ha.

No que se refere especificamente à Área de Reserva Legal, complementa que, ainda na fase de fiscalização, foram apresentadas à fiscalização as certidões das matrículas correspondentes ao imóvel rural, onde constam averbações de áreas de reserva legal que somadas totalizam 74 hectares.

A principal motivação declinada pela autoridade julgadora de piso para não consideração da Área de Reserva Legal foi devido à não apresentação do Ato Declaratório Ambiental registrado junto ao IBAMA.

Foram acostadas aos autos as certidões de matrículas, todas do Cartório de Registro de Imóveis de Amambaí/MS, onde constam averbadas, respectivamente, 54ha, 8ha, 8ha e 4ha, de Áreas de Reserva Legal, o que totaliza 74ha, averbações todas ocorridas em 15/09/2005. Entendo assim, devidamente comprovado o requisito normativo de averbação da área de reserva legal em data anterior ao fato gerador da obrigação tributária, relativamente ao exercício de 2009.

Dessa forma, a controvérsia cinge-se à definição dos requisitos necessários para que a contribuinte tenha direito à exclusão da área do cálculo do ITR, especificamente quanto à

necessidade, ou não, de apresentação/protocolização do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA para efeito da exoneração prevista no art. 10, §1º inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

O tema não é estranho a este Conselho Administrativo, havendo atualmente expressa manifestação no sentido de que a averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador, supre a eventual falta de apresentação do ADA. Este é o entendimento consignado na relativamente recente Súmula CARF nº 122, que possui caráter vinculante, conforme Portaria nº 129, de 1º de abril de 2019, do Sr. Ministro de Estado da Economia, com a seguinte redação:

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).

Na situação ora sob análise temos que, consta a efetiva averbação da área na matrículas do imóvel em data anterior à ocorrência do próprio fato gerador do ITR objeto do presente lançamento, o que enseja a observância do referido verbete sumular, devendo ser excluída do lançamento a referida Área de Reserva Legal, correspondente a 74 hectares, do imóvel objeto do presente lançamento.

Área de Preservação Permanente - APP

Foi solicitada a consideração da Área de Preservação Permanente (APP) apontada no Laudo Técnico, independentemente de averbação em matrícula do registro do imóvel e da apresentação do ADA, pelos mesmos motivos apontados quanto à reserva legal. Tanto no Laudo, quanto nas diversas manifestações dos recorrentes não há uma especificação isolada do quanto, em hectares, representaria a APP. Pois o laudo apenas referencia um montante 459,4608ha a título de áreas de reserva legal e/ou de preservação permanente. Considerando que constam averbadas nas diversas matrículas do imóvel apenas 74ha de ARL, conforme discriminadas no tópico anterior, temos que a APP requerida corresponderia a 385,4608ha (diferença entre o total requerido e a ARL reconhecida). Entretanto, no mapa do imóvel rural, componente do Laudo Técnico anexado aos autos, consta informação de 286,9802ha de APP.

No que se refere à exigência de averbação do ADA junto ao IBAMA, o tema vem sendo objeto de discussões no âmbito deste Conselho, sendo atualmente posição majoritária desta 2ª Turma de Julgamento no sentido de que o ADA não é elemento obrigatório e essencial para comprovação da área isenta ao ITR, podendo ser comprovado por meio de outros elementos. Nesse sentido, o Acórdão 2202-006.961 (2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento), sessão de 08/07/2020.

Tal posicionamento vem sendo justificado em decorrência de interpretação consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ), quanto à impossibilidade de tal exigência para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 (novo Código Florestal). Também contribui, a alteração promovida nos arts. 19 e 19A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019. Segundo o § 1º do art. 19A da referida lei, os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil devem, em suas decisões, adotar o entendimento a que estiverem vinculados, quando houver manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), entre outras, na hipótese de:

- tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional,

Ocorre que ainda não há uma especificação de que forma deve ocorrer a manifestação da PGFN quanto às referidas matérias. Entretanto, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 foi aprovada a seguinte redação para o item o item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer para os representantes daquele Órgão:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/SP.

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 e de reserva legal, 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 n.º 12.651,

Nesses termos, em que pese a ausência de clara regulamentação da matéria entre os Órgãos envolvidos, considerando a manifesta posição da PGFN no sentido de impossibilidade de reversão do decidido e dispensa de contestação ou recurso, abstendo-me de minha posição pessoal que se apega aos estritos termos da Lei, deixo de considerar como necessários o registro na matrícula do imóvel e averbação do ADA junto ao IBAMA, para efeito de exclusão da área de preservação permanente no cálculo do imposto, devendo ser avaliados os demais requisitos necessários ao reconhecimento de tais áreas.

Para consideração de uma área como de preservação permanente deve se fazer presente pelo menos uma das características apontadas nos diversos incisos, alíneas e itens do art. 11 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR, abaixo reproduzido:

Das Áreas de Preservação Permanente

Art. 11. Consideram-se de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 1965, arts. 2º e 3º, com a redação dada pelas Leis nº 7.511, de 7 de setembro de 1986, art. 1º e 7.803 de 18 de setembro de 1989, art. 1º):

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

O laudo técnico apresentado para efeito de comprovação de tal área é por demais resumido, não trazendo qualquer documentação de suporte que demonstre suas conclusões e tampouco foi apontado qualquer outro elemento que especifique as características de tais áreas, que justifiquem seu enquadramento como área de preservação permanente, limitando-se a uma lacônica informação de que no imóvel sob avaliação foi constatada a existência de *"172,4806 ha. (4,99%) com vegetação natural de savana (cerrado); e 286,9802 ha. (8,30%) com vegetação natural típica ribeirinha, em área de várzea. Estas duas últimas em área de Reserva Legal e/ou Área de Preservação Permanente (APP)."*

Conforme se verifica, trata-se de afirmações sem detalhamento específico que pudesse indicar em qual dos diversos incisos do art. 11, acima reproduzido, se enquadraria a alegada APP. Há necessidade de indicação mais específica de que tipo de área se compõe ou dos dispositivos legais em que se enquadram, considerando ainda que, para as áreas indicadas no inc. II (art. 3º da então vigente Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida.

Pelos motivos acima apontados, concluo que não foram apresentados pelos recorrentes elementos de convencimento que justifiquem o acatamento da APP requerida.

Área de Utilização de Pastagem

No que se refere à área de utilização de pastagens, afirma a recorrente que não há como prosperar o cálculo efetuado pela autoridade lançadora, desconsiderando a média anual de animais, devendo ser revista a decisão que manteve a área de pastagem em 900ha, conforme apurado pela fiscalização, para substituí-la pelo total de 2.979,3257ha, uma vez que tal área foi efetivamente utilizada como pastagem, considerando a quantidade média mensal de 2.620 bovinos. Argumenta a existência de provas hábeis ao exame da área de pastagem requerida, bem como elementos que permitiriam apurar a média de animais existentes na propriedade, o que acredita ter sido devidamente apurado e demonstrado.

Defende a autuada que o Acórdão ora objeto de recurso se prende ao exame único do Laudo de Avaliação, quando este é somente um dos elementos de prova apresentados. Cujo exame deve ser feito em harmonia com as demais provas feitas, donde se tem os extratos dos produtores fornecidos pela IAGRO e a Declaração Anual de Produtor Rural (DAP), apresentadas à Secretaria de Estado de Fazenda do Mato Grosso do Sul, documentos estes referentes ao exercício objeto do presente lançamento. Não obstante, foram desconsiderados tais dados pela autoridade fiscal autuante. Complementa que de fato o Laudo Técnico foi elaborado em 2013, e retrata a situação na data de sua confecção; todavia, tal laudo, aliado aos demais elementos de prova, que corroboram informação contida no laudo, comprovam que durante o período base de apuração do ITR do exercício de 2009, a Fazenda Paraíso Peteim manteve área de pastagem de 2.979,3257 hectares, com a quantidade média mensal de 2.620 bovinos, conforme tabela que apresenta, elaborada a partir de elementos extraídos dos extratos dos produtores fornecidos pela IAGRO e apresentados à autoridade fiscal quando do procedimento de fiscalização.

Dessa forma, concluem os recorrentes que, por se tratar de animais de grande porte, e considerando a legislação aplicável à espécie, que estabelece o índice de lotação de 0,7 cabeças de animais por hectare para o Município de Amambaí/MS, percebe-se que a lotação mínima de bovinos exigida no imóvel teria restada plenamente suplantada em todos os meses de 2008, mediante o seguinte raciocínio. Sabendo-se que a propriedade possui 2.979,3257ha de área de pastagem, e considerando o índice de lotação de 0,7 cabeças de animais por hectares, a comprovação da área de pastagem materializou-se definitivamente a partir da existência de pelo menos 2.085 cabeças de animais em todos os meses de 2008 [$2.979,3257 \times 0,7 = 2.085$], não sendo impossível a realização de tais cálculos, ao contrário do que consideram induzir a decisão de piso.

Foi considerado no julgamento de piso que os elementos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para justificar a alteração da área de pastagem, por isso mantida a glosa parcial efetivada pela fiscalização. Destacou-se que no Laudo de Avaliação apresentado, elaborado pelo engenheiro agrônomo em 2013, não há informação da quantidade de animais

existentes no imóvel no período compreendido em 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2008. Por outro lado, a autoridade fiscal considerou como área efetivamente utilizada 900,0 hectares com base em extrato do produtor e notas fiscais apresentadas pelos produtores rurais. Não havendo como considerar grau de utilização superior ao constante no lançamento, em virtude da impossibilidade de se apurar a média de animais existentes na propriedade com base nas Declarações Anuais do Produtor (DAP) apresentadas à Secretaria de Fazenda do Estado do Mato Grosso do Sul, acostadas aos autos.

Com relação ao Laudo Técnico elaborado pelo Engenheiro Agrônomo, repise-se o fato de que o mesmo foi elaborado em 2013 e não faz qualquer remissão à área de pastagem existente no ano-base relativo ao presente lançamento, não se prestando assim para atestar tal área em 2008.

No que se refere às Declarações Anuais do Produtor (DAP) apresentadas pelos recorrentes, de fato, conforme explicitado no julgamento de piso, tais documentos não viabilizam a apuração da média de animais existentes na propriedade, posto que apenas informam o saldo inicial e o saldo final do exercício. Importante ainda destacar que tais declarações referem-se somente aos condôminos, Maricy Nunes da Silva, Olenir Nunes da Silva e Odenir Nunes da Silva, os quais possuem, respectivamente, 6,0%, 6,0% e 17%, de participação no condomínio, totalizando 29%.

Resta a análise dos “Extratos do Produtor” expedidos pela Agência Estadual de Defesa Sanitária Animal e Vegetal (IAGRO) e apresentados pelos recorrentes ainda durante o procedimento de fiscalização. Da mesma forma que as DAP apresentadas, o extratos emitidos pela IAGRO também se referem apenas aos condôminos, Maricy Nunes da Silva, Olenir Nunes da Silva e Odenir Nunes da Silva. Consta nos referidos extratos, relativamente a cada um dos três condôminos (Maricy, Olenir e Odenir), a informação de área explorada de 300 hectares, totalizando o somatório das três áreas, 900ha, que seria aproximadamente a participação dos três condôminos no total da suposta área de pastagem do condomínio conforme pleiteada.

Ou seja, a soma das três áreas a que correspondem, tanto as DAP apresentadas, quanto os extratos emitidos pela IAGRO, informam a exploração/existência de 900 hectares de área de pastagem, justamente a área considerada pela fiscalização no lançamento e mantida no julgamento de piso, não tendo sido apresentados elementos que justifiquem sua revisão.

Assim, prevalecem presentes os mesmos motivos que levaram a fiscalização, assim como, a autoridade julgadora, a considerarem somente os 900ha como área de utilização de pastagem, devendo ser mantida a glosa parcial da área de pastagem.

Área Total do Imóvel

Também é reiterada a alegação relativa ao cometimento de erro no preenchimento da Declaração do ITR Exercício 2009, no que se refere à área total do imóvel declarada. Esclarecem os recorrentes que foram declarados na DITR 3491,5ha, como área total do imóvel. Entretanto, ao assim procederem incorreram em erro de preenchimento da declaração, uma vez que pelos documentos apresentados durante a fase de fiscalização, bem como os documentos que acompanham a impugnação, com destaque para o Laudo Técnico elaborado por profissional especializado, a área total efetiva do imóvel seria de 3.456,6865ha. Erro esse constatado quando da elaboração do Laudo Técnico, dessa forma, entende equivocada o VTN do imóvel constante da DITR, pois deveria ter sido informado o valor apurado com base na área total do imóvel.

correta de 3.456,6965 ha, e não com base na área equivocadamente declarada total de 3.491,5 ha. Destaque-se que não há discordância quanto ao VTN arbitrado, somente quanto ao grau de utilização decorrente do alegado erro cometido quanto à área total do imóvel.

Consta do Laudo Técnico elaborado por Engenheiro Agrônomo, e com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica, a informação de que o imóvel rural possui área de 3.456,6865 hectares, entretanto, encontrando-se registrado no Cartório de Registro de Imóveis de Amambá/MS, sob as matrículas nºs 6.477, 4.818, 786 e 12.553 e transcrições nº 2.553, 2.588, 2.589, 2.591, 2.554, 2.590, 2.627, que perfazem uma área total de 2.403,00 hectares. Devido à divergência entre ao que foi informado como área efetiva de posse e domínio dos proprietários (3.456,6865ha) e a área correspondente à documentação constante das matrículas (2.403,0ha), foi efetivada no Laudo Técnico, no item 5 – “Pressupostos, ressalvas e/ou fatores limitados”. a ressalva de que a área efetiva de posse e domínio dos proprietários é superior à da documentação encaminhada pelos solicitantes, de forma que o laudo baseou-se na referida área efetiva para a realização da avaliação, mas cabendo aos proprietários a comprovação documental de propriedade.

Ocorre que não foi acostada aos autos documentação que comprove a área efetiva do imóvel no período correspondente à presente autuação, uma vez que, conforme já demonstrado, o laudo foi elaborado no ano 2013 e não consta em tal documento qualquer informação quanto à área em período pretérito. Nesses termos, não há como acolher a pretensão de alteração da área total do imóvel declarada na DITR do exercício de 2009, por ausência de documentação comprobatória.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer a área de reserva legal, correspondente a 74 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos