



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

Processo nº 13603.720145/2007-68
Recurso nº 343.351 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.562 – 1ª Turma Especial
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria ITR
Recorrente JOSÉ FERNANDES NEVES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. COMUNICAÇÃO TEMPESTIVA A ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, é indispensável que o contribuinte comprove que informou ao Ibama ou a órgão conveniado, tempestivamente, mediante documento hábil, a existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal que pretende excluir da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As áreas de reserva legal, para fins de redução no cálculo do ITR, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente até a data de ocorrência do fato gerador.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO.

O lançamento de ofício deve considerar, por expressa previsão legal, as informações constantes do Sistema de Preços de Terra, SIPT, referentes a levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, que considerem a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel. Na ausência de tais informações, a utilização do VTN médio apurado a partir do universo de DITR apresentadas para determinado município e exercício, por não observar o critério da capacidade potencial da terra, não pode prevalecer.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

22 OUT 2010

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o VTN declarado. Vencidos os Conselheiros Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator), Eivanice Canário da Silva e Marcelo Magalhães Peixoto que restabeleciam, também, as Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/Reserva Legal declaradas. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende - Presidente e Redatora Designada.



Julio Cezar da Fonseca Furtado - Relator

Participaram presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Eivanice Canário da Silva, Tânia Mara Paschoalin e Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado, em 29/10/2007 o Auto de Infração, referente à Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2005, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$64.078,21, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Serra da Moeda”, localizado no município de Moeda/MG, NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal – 2.512.844-2.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 160):

A Ação fiscal iniciou-se com intimação ao contribuinte (fls. 06/07) para relativamente a DIRT, do exercício de 2005, apresentasse os seguintes documentos de prova:

1º - Cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA, requerido junto ao IBAMA;

2º - Laudo técnico emitido por profissional habilitado, caso exista área de preservação permanente de que trata o artigo 2º da lei 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado de ART registrada no CREA, com memorial descritivo da propriedade, de acordo com o artigo 9º do Decreto 4.449/2002;

3º - Certidão de órgão público competente caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do artigo 3º da Lei 4 771/65 (Código Florestal), acompanhado do ato do poder publico que assim o declarou;

4º - Cópia da matrícula do registro imobiliário, caso exista averbação de áreas de reserva legal, RPPN ou de servidão florestal;



5º - *Cópia do termo de Responsabilidade/Compromisso de averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de conduta da Reserva Legal, acompanhada de Certidão emitida pelo Cartório de Registro de imóveis, comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário,*

6º - *Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, sob pena de arbitramento de novo VTN com base no SPIT.*

O contribuinte efetuou resposta por meio da entrega dos documentos juntados às fls. 09/12, 13/22, 23, 24/25

A autoridade administrativa após análise e verificação da documentação acostada aos autos pelo contribuinte e das informações que já haviam sido declaradas da DIRT/2005(fl. 36/39), decidiu glosar integralmente as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, respectivamente, de 250,0 ha e 40,0 há, e pela rejeição do VTN declarado, de R\$ 16.790,00 que foi alterado pelo valor arbitrado de R\$ 1.944.339,85 ou Federal, com conseqüentes aumentos da área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 64.078,21, conforme demonstrado a fl. 04.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais utilizados pela administração no lavramento do referido crédito constam às fls. 02/03 e 05.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 48/62) assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 161):

Apoiado nos documentos de fls. 63/112, 113, 114, 115, 116, 117/123, 124, 125/127, 133/135, 145/149, 150, 151, 152e nos demais documentos apresentados anteriormente, alega e requer o seguinte, em síntese:

Embora conste declarada área de 693,3 ha, a área real do imóvel é de 622,02 ha, razão pela qual requer desde já, seja o calculo elaborado na forma estabelecida no Laudo Técnico que ora se junta à presente, bem como no documento escritural, Matrícula nº 12.899;

Solicitada a substituição do Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, anteriormente carreado aos autos, pelo que, ora se junta à presente Impugnação;

Faz um breve relato dos fatos, ressaltando que apresentou os documentos exigidos através daquela intimação inicial, após deferidos os pedidos de prorrogação de prazo formalizados para apresentação de tais documentos;

Após transcrever a descrição dos fatos, conforme consta às fls. 02/03, diz que o Auditor Fiscal desconsiderou os documentos então apresentados, sob os argumentos imprecisos e não



convincentes a formação de um juízo a se fazer uma defesa digna aos argumentos ali impostos;

Por ter sido desconsiderando o laudo inicialmente apresentado, contratou os serviços de outro profissional para a elaboração de um novo laudo, na expectativa de melhor atendimento ao solicitado;

Os demais documentos acostados aos autos também não foram analisados de maneira séria;

Se a notificação ora combatida versa sobre as áreas de preservação Permanente, esta não faz nenhuma menção, apenas descreve trechos que são impressos no formulário (texto padrão), sem se importar com o conteúdo documental trazido a baila nos autos;

A favor da sua tese, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes (Acórdão 302-36 980, Sessão de 10/08/2005, Acórdão CVSRF/03 04.663, processo nº 10215 000561/2001-36; Acórdão nº 301-32046, sessão de 11/08/2005, Relatora Irene Souza da Trindade Torres) além de jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça/STJ (REsp 665123/PR. Especial 2004/0081897-1, Min. Eliana Calmon, data do julgamento 12/2/2006, DJ 05/02/2007)

Portanto o ADA protocolado intempestivamente junto ao IBAMA não tem o condão de determinar a glosa das áreas de reserva legal ou de preservação permanente, sendo descabida a glosa de tais áreas;

Foi comprovada a existência das áreas de preservação permanente, bem como as áreas de reserva legal, através de Laudo Técnico, não acatado pela autoridade fiscal, obrigando a impugnante a contratar outro profissional para a realização de um novo laudo técnico;

Embora tenha sido lançado na DIRT/2005 uma área 250,0 ha como sendo de preservação permanente, a área real existente e levantada no imóvel conforme se constata no Laudo Técnico que ora se junta aos autos, é de 565,30 ha, deste, 124,40 ha são de área de Reserva Legal, embora não averbadas à margem da Matrícula Escritural do Registro imobiliário da Comarca de Brunadinho –MG, mas, reconhecidas pelo IEF, considerando-se para efeito de cálculo a área declarada de 622,02 ha;

A notificação de Lançamento fora elaborada para pagamento até 26/10/2007, sendo a mesma lavrada, em 29/10/2007, portanto após essa data de vencimento (26/10/2007), tendo sido encaminhada em 12/11/2007 e recebida em 13/11/2007.

A área erroneamente declarada como sendo de Reserva Legal (40,0 ha), mas que se comprova ter 124,4 ha (ainda pendente averbação), e constante do desnecessário ADA, merece ser acolhida, nos termos do Acórdão nº 302-36 980, do Conselho de Contribuintes;

A notificação de lançamento também não fez nenhuma menção sobre o Valor da Terra Nua, apenas vagueia sobre este assunto ,

L

trazendo em arrasto, a descrição sucinta dos fatos, sem nenhuma profundidade técnica a merecer credibilidade. Toda a documentação então apresentada não mereceu, também, sequer uma leitura seria dos dados postados no Laudo Técnico ou mesmo nos documentos que os acompanhavam;

A glosa do valor da terra nua levou o impugnante a promover a elaboração de novo Laudo de Avaliação da Terra Nua, em razão das alegações da autoridade fiscal para rejeitar o laudo anteriormente apresentado; conforme transcrito;

A autoridade fiscal não analisou de forma profunda e contundente os termos do Laudo Técnico de Avaliação e Exploração do imóvel, se bastando apenas em tributá-lo de forma aleatória, sem nenhum critério técnico a merecer credibilidade em sua decisão. Não considerou as condições fiscais e técnicas de exploração do imóvel, vez que o mesmo não é constituído apenas por áreas agricultáveis, planas, empastadas, mas por áreas com serias restrições ambientais, haja vista os obstáculos impostos não só pelo fato de serem áreas montanhosas e de difícil acesso, mas também, por serem áreas imprecisáveis à agricultura

Os valores constante do Laudo Técnico de Avaliação que ora se carrega aos autos, em substituição ao anteriormente apresentado, demonstra um VTN de R\$ 769,67/ha, valor este apurado em metodologia reconhecida pela ABTN, considerando as características particulares do imóvel avaliado.

(...)

Também a prefeitura Municipal de Moeda – MG declara que o imóvel de propriedade do impugnante está avaliado em R\$ 331.010,00

Tivesse a DRF, em Contagem – MG, acatado os dados contidos no Laudo de Avaliação e Exploração do Imóvel, para apuração dos tributos relativos ao exercício de 2005, o imposto seria menor e o devedor já o teria recolhido aos cofres públicos, e não teria mais esta pendência, bem como não teria desembolsado pesados honorários para elaboração de novo laudo técnico, em substituição ao anteriormente carreado aos autos da intimação 06110/0001/2007;

(...)

Por fim requer a retificação do lançamento para determinar um cálculo do tributo com as deduções legais, com base nos dados já apresentados;

(...)

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 1ª TURMA/DRJ/BSA, conforme Acórdão de fls. 159/175, conheceu a impugnação como tempestiva.



Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

DO PROCEDIMENTO FISCAL

Mesmo que não descritas de forma minuciosa, tendo o contribuinte compreendido as matérias tributadas e exercício de forma plena o seu direito de defesa, não há de se falar em nulidade da correspondente Notificação de Lançamento, que contem todos os requisitos obrigatórios previstos no processo administrativo fiscal.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL

Incabível a redução da área total do imóvel informada na DIRT/2005, quando não demonstrada e comprovada a real dimensão do imóvel, que pode agregar mais de matrícula ou mesmo área de posse

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTES E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, caem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/ órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel

DO VALOR DA TERRA NUA SUBAVALIAÇÃO

Para fins de revisão do VTN arbitrado com base no VTN/ha apontado no SPIT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT (NBR 14.653-3), demonstrado de forma inequívoca, através do método comparativo de mercado, o valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto /01/2005.

Lançamento procedente"

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/09/2008 (fls. 178), o contribuinte apresentou, em 19/09/2008, o Recurso de fls. 180/195, reafirmando todos os argumentos da impugnação bem como alega que é inaceitável a postura inflexível adotada no julgamento de primeira instância

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até as fls. 212, a saber, Termo de Encaminhamento de Processo emitido pelo então Terceiro Conselho de Contribuintes.



É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende da leitura dos autos verifica-se que o primeiro ponto objetivo do presente Recurso Voluntário é alterar o valor, declarado na DIRT/2005, da área total do imóvel “Fazenda Serra da Moeda / Sítio Marinho da Serra”. O Contribuinte pleiteia que seja reduzida a área declarada de 693,3 ha para 622,02 ha, pois segundo ele o segundo valor seria o valor que se encontra na Certidão de Registro de Imóveis da Comarca de Brumadinho –MG.

Não obstante a certidão supracitada deve-se levar em consideração o Laudo de Avaliação Técnica juntado pelo contribuinte, que fora produzido por profissional habilitado, com ATR, devidamente anotada no CREA/MG e de acordo com a NBR 14.653-3. Este Laudo ratifica a área total declarada de 693,3 ha (fl. 101) afirmando que esta área total foi a base para a produção deste laudo sendo ela a soma da área matriz de 622,02 ha com as áreas anexas, do mesmo proprietário, de 71,08 ha.

Desta forma, diante de Laudo de Avaliação Técnica nos termos da ABNT juntado pelo próprio Recorrente que reconheceu a área total do imóvel declarado na DIRT/2005 demonstra-se incabível a redução requerida no presente recurso devendo ser considerada para efeitos de tributação do ITR no exercício de 2005 a extensão de 693,3 há.

Quanto a glosa total da área declarada pelo contribuinte como de preservação permanente e utilização limitada (Reserva Legal) em sua Declaração de ITR de 2005, a decisão de 1ª instância entendeu por manter a inclusão da área de preservação permanente e de reserva legal/utilização limitada para fins de tributação em razão da ausência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental pelo contribuinte, bem como pela averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel não ter sido realizada a tempo do ocorrência do fato gerador do referido imposto.

Cumprе ressaltar que, conforme se verifica da leitura dos autos, não se discute no presente processo a existência ou não da referida área, mas a obrigatoriedade da utilização dos documentos exigidos em lei, dentro dos prazos previstos nos correlatos atos normativos, para a concessão da isenção decorrente da existência da área de utilização limitada no imóvel rural.

Entendo assistir razão ao contribuinte.

Conforme se depreende da Lei nº 9.393 de dezembro de 1996, foi permitido ao contribuinte excluir da área total do imóvel as áreas de Preservação Permanente e também as de Reserva Legal, nos termos do artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, conforme se verifica:



“Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989,

(...)”

Constata-se ainda no § 7º do supracitado artigo da lei nº 9.393/96, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, a desnecessidade de prévia comprovação, pelo contribuinte, da existência ou não das áreas previstas nas alíneas “a” e “d” do inciso I, § 1º, em sua declaração, pois o ITR é imposto lançado por homologação, cabendo pagamento com juros e multa nos caso em que sua declaração não for verdadeira:

“§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” e “d” do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.”

Portanto, resta claro que a indicação da área preservação permanente e de Reserva Legal para fins de isenção nas respectivas declarações de ITR possui respaldo legal e não está condicionada à prévia comprovação pelo contribuinte. Ou seja, tal área é isenta por existir e não por constar de um ato declaratório ou estar averbada no Cartório.

O que pode se notar pela análise dos supracitados dispositivos é a consagração, pelo legislador, do Princípio da Verdade Material, indispensável aos procedimentos de lançamento, assim como aos julgamentos realizados na esfera administrativa.

A Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.939/81, determina a obrigatoriedade da apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para redução do valor do ITR relativa às áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, sem mencionar, entretanto, prazo fatal para apresentação de tal documento:

“Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.” (NR)

(...)

“§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.” (NR)



(...)"

Esta apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, portanto, deve ser interpretada apenas como uma obrigação acessória e não um requisito para o aproveitamento da isenção prevista na Lei nº 9.939/96. Assim, sua apresentação intempestiva acarretaria, no máximo, aplicação de penalidade por descumprimento de uma obrigação acessória e em hipótese alguma argumento para a glosa das áreas legalmente isentas pela Lei.

É importante destacar que no caso dos autos, a averbação da área de utilização limitada/reserva legal declarada pelo contribuinte na DITR/2005 à margem da matrícula do referido imóvel já foi requisitada, mas ainda não concluída (fl.)

Nesse ponto, insta consignar que o registro público não é constitutivo da reserva legal, mas declaratório de sua existência. A área de preservação permanente ou de reserva legal/utilização limitada não existe ou deixa de existir na propriedade rural porque a averbação ocorreu ou deixou de ocorrer.

A eficácia do registro público, in casu, é unicamente a de outorgar publicidade à existência da referida reserva, que pré-existe ao registro propriamente dito.

Assim, independente da reserva legal estar ou não averbada à margem da matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis, ou desta averbação ter ocorrido posteriormente ao fato gerador, a verdade é que, existindo efetivamente a cobertura vegetal destinada a esta finalidade, a utilização limitada da propriedade é de rigor e não pode ser agregada à base de cálculo do Imposto Territorial Rural, em respeito ao Princípio da Verdade Material.

Neste sentido é o Acórdão nº. 303-32195, lavrado pelo então Conselheiro Zenaldo Loibman:

"ITR/1997. NÃO AVERBAÇÃO DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL. FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA. A isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Regime de Imóveis. A exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. No caso concreto foi demonstrada e admitida pela decisão recorrida a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente através de provas documentais reconhecidas como idôneas. RECURSO PROVIDO (grifo nosso)"

O entendimento, acima exposto, é majoritário, ratificado por inúmeras decisões do antigo Conselho de Contribuintes, como se depreende, por exemplo, dos Acórdãos nº. 303-35.546, de agosto de 2008, da lavra da Conselheira Nanci Gama, e nº. 3201.00.023, de relatoria do Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

EXERCÍCIO: 2002



ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO OBRIGATÓRIA DO ADA. A comprovação da existência de área de preservação permanente e reserva legal, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende do seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental - ADA.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO"

"ITR/2000 ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO OBRIGATÓRIA DO ADA. A comprovação da existência das áreas de preservação e de reserva legal, para efeito de sua exclusão da base de cálculo de ITR, não depende de seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental (ADA)

ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é por si só, fato impeditivo da isenção de tal área na apuração do ITR.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. "

Sobre esta mesma questão, o STJ também já pacificou seu entendimento no sentido de não ser necessária comprovação, pelo contribuinte, da existência do Ato Declaratório Ambiental – ADA com o objetivo de excluir da base de cálculo do ITR as áreas previstas no artigo 10 da Lei nº 9.939/96.

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA ITR. BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO."

(Resp. nº 1031353, 1ª Turma do STJ, Relator TEORI ALBINO ZAVASCKI, publicado em 24/09/2009)

Evidenciado, portanto, que o contribuinte apresentou documentos, como Laudo de Avaliação Técnica de acordo com a ABNT, e Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, firmado junto ao IEF (fl. 116) que comprovam a efetiva existência da área de Reserva Legal e Preservação Permanente, no total de 565,30 hectares, não pairando sobre tais áreas qualquer insinuação de falsidade, deve, desta forma, ser consideradas como isentas para o cálculo do ITR devido no exercício de 2005.

Finalmente em relação ao Valor da Terra Nua - VTN, a Receita Federal entendeu que houve uma subavaliação por arte do contribuinte em sua declaração. Sendo assim, Apurou novo valor baseando-se no Sistema de Preços de Terras - SIPT. O VTN inicialmente declarado pelo contribuinte na respectiva DIRT/2005 foi de R\$ 16.790,00 e posteriormente arbitrado pela autoridade administrativa para R\$ 1.944.339,85.

O recorrente apresentou inicialmente Laudo de Avaliação Técnica em atendimento à Intimação Fiscal de fls. 06/07 que não foi considerado pela autoridade fiscal, por entender que o mesmo não estaria de acordo com as normas da ABNT (NBR 14.653-3).



Diante da não recepção do primeiro laudo foi providenciado um segundo Laudo de Avaliação Técnica (fls. 63/112) elaborado por engenheiro agrônomo, com ART devidamente anotada no CREA/MG (fls. 117/119) e de acordo com as normas da ABNT (NBR 14.653-3), utilizando como método de avaliação o “Método Involutivo” atribuindo, desta forma, a “Fazenda Serra da Moeda/Sítio Marinho da Serra” o VTN de R\$ 533.610,00 ou R\$ 769,67/ha, valor abaixo do arbitrado pela Receita Federal no referido Auto de Infração. Destaca-se que a aludida metodologia, o “Método Involutivo” esta prevista na NBR 14.653-3.

Não obstante ao preenchimento de todos os requisitos exigidos a fim de servir de fonte do VTN a ser aplicado no cálculo do ITR do exercício de 2005, a Receita Federal também não aceitou este segundo laudo, desta vez alegando que a metodologia utilizada não se demonstra a mais apropriada para a avaliação do imóvel rural em questão.

Na notificação, assim como na r. decisão de primeira instância administrativa, não consta uma só linha capaz de justificar esse valor, sua forma de apuração, sua determinação, ou mesmo os critérios adotados no arbitramento pela autoridade lançadora, numa total afronta ao princípio da motivação dos atos administrativos (artigo 2º da Lei nº. 9.784/99).

A autuação limita-se a mencionar que o valor considerado tem por base o SIPT – Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal, sistema este que, além de não ser franqueado ao contribuinte, o que incorre em cerceamento de defesa, possui critérios totalmente desconhecidos para apurar o valor venal por hectare, fato que por si só invalida toda a pretensão fiscal.

E mais, apesar de ter sido colocada tal questão quando da apresentação da impugnação, a d. decisão de primeira instância manteve neste aspecto intocável o lançamento, apenas reiterando as razões do fisco, no que tange à utilização, para apuração do valor venal do imóvel, sem, contudo, mais uma vez, ao menos disponibilizar ao contribuinte esclarecimentos a respeito dos valores obtidos por meio do SIPT, em manifesto cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Neste ponto, mister se faz ressaltar, mais uma vez, que as informações constantes dos “sistemas de controle” da Secretaria da Receita Federal além de não serem disponíveis para consulta pelos contribuintes, não foram franqueados no presente procedimento ao Contribuinte, nem pela fiscalização fazendária nem tampouco pela r. Turma julgadora de primeira instância, no mínimo, para que o Recorrente pudesse ao menos verificar a legalidade da utilização do valor mínimo, em manifesto cerceamento do direito de defesa do contribuinte e afronta ao princípio da publicidade.

Com efeito, é evidente que se o acusado não tem acesso ao menos para aferir a legalidade da exigência fiscal que lhe está sendo imposta, não tem como verificar a exatidão dos valores que lhe estão sendo unilateralmente opostos pela autoridade lançadora.

Resta manifestamente violado, desta forma, o princípio da publicidade dos atos administrativos, previsto na Constituição Federal de 1988 em seu artigo 37 e na Lei nº. 9.784/99, mais especificamente em seu art. 2º, inciso V.

Como é sabido, a divulgação dos atos e normas emanados da autoridade pública se faz imprescindível para dar o seu conhecimento aos administrados, de quem será

exigido o cumprimento das mesmas. Em outras palavras, tais dispositivos só podem produzir consequências jurídicas, adquirindo legitimidade e executoriedade, se forem publicados.

O Princípio da Publicidade determina que os atos da Administração devam ser respaldados da mais ampla divulgação possível entre os administrados, pois tal postura lhes possibilitará a chance de controlar a legitimidade da conduta dos agentes administrativos, só assim será possível verificar se tais atos estão ou não revestidos de legalidade e alcançam grau satisfatório de eficiência.

Não tem outra finalidade a publicação das normas na imprensa oficial senão a de atribuir-lhes eficácia *erga omnes*, razão pela qual incorrendo sua publicação, considera-se a mesma um nada no mundo jurídico, não se lhe podendo exigir o cumprimento.

Assim, no presente caso, no mínimo para defender-se das imputações que lhe estão sendo impostas, far-se-ia necessário o conhecimento dos critérios e valores utilizados pela fiscalização fazendária a fim de se chegar ao valor final do VTN arbitrado.

É importante a qualquer contribuinte estar ciente dos critérios que levaram a d. fiscalização a atribuir determinado valor a sua terra, pois caso contrário fica o mesmo impedido de reconhecer e demonstrar algum equívoco que por ventura possa ter sido cometido, bem como de verificar se o terreno em questão se enquadra, realmente, nas condições e localização mencionadas na tabela.

Com o intuito de comprovar os fatos constitutivos do seu direito, tinha o fisco por obrigação franquear ao Recorrente os critérios e valores utilizados para apuração do valor da terra Nua arbitrado no caso dos autos, sob pena de manifesta afronta aos princípios da Publicidade e da Ampla Defesa, aos quais a Administração Pública encontra-se adstrita.

A fim de afastar o arbitramento a contribuinte, apresentou atendendo a despacho de fls. 58/59 laudo de avaliação nos termos das normas da ABNT (fl. 89), demonstrando o Valor da Terra Nua do imóvel rural autuado, levando em consideração todos os fatores e peculiaridades da região e do imóvel em si.

Diante do laudo apresentado a única justificativa da d. decisão recorrida para a não consideração dos valores apontados foi de que tal documento não utiliza de metodologia apropriada para a avaliação do imóvel apesar de atender os requisitos da NBR 8799/1985 ou da NBR 14.653-3/2004 da ABNT.

Não é permitido à Administração fazer ilações, criar obrigações ou impor vedações, mas tão somente cumprir a lei. Por outro lado, as decisões por ela prolatadas devem ser motivadas, ou seja, devem demonstrar de fato e de direito o motivo de seu entendimento, pelo que resta manifestamente descabido o argumento da autoridade julgadora para invalidar o laudo apresentado, visto que, na própria decisão se confirma o preenchimento dos requisitos para admissão do referido laudo.

Assim, estando o laudo elaborado dentro das normas técnicas e com todos os requisitos necessários para sua aceitação e validade, devem ser considerados os valores nele informados para o valor da terra nua do imóvel rural autuado.

O Valor da Terra Nua inicialmente declarado no valor de R\$ 16.790,00 na DIRT/2005 é alterado pelo Laudo de Avaliação Técnica de fls. 63/112 pelo qual o valor atribuído ao referido imóvel passa a ser R\$ 533.610,00 (R\$ 769,67/ha)



A fiscalização, sem qualquer justificativa plausível para tanto, com base em uma tabela inacessível ao contribuinte, arbitrou o valor do imóvel rural autuado, em manifesta afronta aos princípios da razoabilidade e moralidade, aos quais a Administração Pública deve cumprimento.

Não há na autuação sequer um só parâmetro que permita a conclusão que o imóvel em questão deve ser avaliado em R\$ 1.944.339,85 (R\$ 3.010,286/ha), sendo esse valor manifestamente injustificado.

Neste ponto, cumpre trazer à colação, por analogia, a regra prevista no artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/99, aplicado subsidiariamente ao lançamento do ITR, segundo a qual “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” cabendo à autoridade lançadora do tributo provar a inveracidade dos fatos registrados.

Ora, se o contribuinte demonstrou por meio de documentação válida o Valor da Terra Nua aplicável ao seu imóvel e a autoridade lançadora não possui sequer indício que o VTN utilizado é equivocado, ou inverídico, porque motivo foi simplesmente alterado o VTN, impondo-se ao contribuinte o ônus de procurar demonstrar a adequação de seu procedimento? A simples existência do SIPT não implica em presunção de invalidade das provas juntadas pela contribuinte

É evidente o equívoco contido na autuação e na decisão de primeira instância.

Ainda mais, em caso de equívoco no VTN informado, não bastaria apenas a desconsideração do valor declarado pelo Recorrente com a atribuição de um valor hipotético ou aleatório de ofício, conforme se verifica da redação do artigo 148 do Código Tributário Nacional – CTN, ao dispor sobre o arbitramento, *in verbis*:

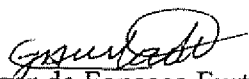
“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tem em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”

Assim, caso a autoridade lançadora possuísse elementos suficientes à desconsideração dos valores declarados pelo Recorrente, deveria ter instaurado o devido processo fiscal de arbitramento, assegurando, através do contraditório, a ampla defesa do contribuinte, viabilizando, desta forma, a possibilidade dos valores apurados serem objetados, em procedimento racional, lógico, motivado, e com a obediência ao devido processo legal.

O processo de arbitramento a ser efetivado na via administrativa deverá contar, inexoravelmente, com a presença do contribuinte a fim de que, devidamente cientificado, possa ter a oportunidade de defender-se das imputações e alegações que lhe são impostas no procedimento expondo suas razões e provas, o que não ocorre no presente caso.



Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso acatando a exclusão da base de cálculo do ITR da área de **565,3 ha**, relativas às áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, que deverão ser levadas em consideração para a obtenção do Grau de Utilização e respectiva alíquota a ser aplicada, assim como aplicação do Valor da Terra Nua – VTN constante no Laudo de Avaliação Técnica de fls. 63/112. Quanto à alteração da área total do imóvel esta é incabível diante da falta de comprovação por parte da contribuinte da veracidade de sua alegação neste sentido, visto que a área declarada encontra-se em consonância com as medidas apuradas no aludido laudo.


Julio Cezar da Fonseca Furtado

Voto Vencedor

Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Redatora Designada.

Com a devida vênia do nobre Relator, Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado, permito-me divergir de seu voto quanto à análise do mérito.

Registre-se, inicialmente, que embora também vote pelo restabelecimento do Valor da Terra Nua (VTN) declarado, o faço porque as informações disponíveis no SIPT, para o exercício em análise e o município de localização do imóvel, não decorreram de levantamentos efetuados pelas Secretarias de Agriculturas. Limitam-se ao VTN médio apurado a partir do universo de DITR apresentadas (fls. 39).

Ora, o VTN médio das declarações de ITR apresentadas referentes ao município de localização do imóvel, não permitem a generalização no tocante ao critério da capacidade potencial da terra, previsto no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, expressamente referido no art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, não sendo apto a justificar o arbitramento. Portanto, neste tocante, não pode prevalecer o lançamento, devendo ser restabelecido o VTN declarado.

Quanto à exclusão das áreas declaradas como sendo de Preservação Permanente, APP (221,2 ha) e de Utilização Limitada/ Reserva Legal, AUL/ARL (40,0 ha), entendo que não há aceitá-la.

A partir da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do §1º, art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, tornou-se obrigatória a utilização do ADA para fins de redução do valor a pagar do ITR:

"Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do



imposto proporcionada pelo ADA (incluído nela Lei nº 10.165, de 2000)

§1º. A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)" (grifos acrescidos)

Quanto ao argumento de que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, teria revogado tal obrigatoriedade, cumpre registrar que o dispositivo em questão apenas estabelece que não se exige do declarante a prévia comprovação das informações prestadas na DITR em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada:

"§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis." (grifos acrescidos)

Quer dizer, a partir do exercício 2001 a Lei estabeleceu a utilização do ADA como um dos requisitos para que algumas áreas não sejam tributadas pelo ITR. Entre tais áreas, sempre previstas na legislação, se incluem as de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN ou área declarada de Interesse Ecológico) e de Preservação Permanente.

Registre-se, contudo, que o ADA não caracteriza obrigação acessória, uma vez que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Quer dizer, a ausência do ADA não enseja multa regulamentar - o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória -, mas sim incidência do imposto, como no caso.

Importante destacar que a protocolização do ADA marca a data em que o interessado comunica ao órgão oficial de fiscalização ambiental a existência de áreas de interesse ambiental em seu imóvel rural e, em última análise, solicita que tais áreas sejam reconhecidas como tal pelo Poder Público inclusive para fins de redução do valor do ITR.

Nesse contexto, por óbvio, deve haver prazo para a protocolização do formulário do ADA. Se tal prazo não for expressamente estabelecido em Lei, a rigor, ele expiraria na data de ocorrência do fato gerador, no caso do ITR, 1º de janeiro de cada exercício.

Ocorre que o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, Regulamento do ITR, determina:

"Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente (...);



(...)

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

(...)” (grifos acrescidos)

Ora, para o exercício em questão, além do disposto nos atos já mencionados anteriormente, tal prazo estava estabelecido na IN SRF nº 60, de 6 de junho de 2001, art. 17, inc. II, a seguir:

“Art. 17 Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental, de preservação permanente ou de utilização limitada, serão reconhecidas mediante ato do Ibama ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:

I - as áreas de reserva legal e de servidão florestal, para fins de obtenção do ato declaratório do Ibama, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965;

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for deferido pelo Ibama, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar, recalculando o ITR devido.” (grifos acrescidos)

Não obstante tais colocações, entendo que o formulário ADA apresentado pelo contribuinte ao Ibama ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali prestadas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência, em seu imóvel, de áreas que têm, em última análise, algum interesse ecológico.

Assim, no exame do caso concreto, sempre investigo se o contribuinte, até a data de ocorrência do fato gerador, já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de interesse ecológico incluídas na DITR e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

No caso, só houve apresentação de ADA em 09/10/2007 (fls. 150), portanto, depois de expirado o prazo acima mencionado. Observe-se, ainda, que a APP indicada no ADA é de 86,03 ha e a AUL/ARL é de 124,4 ha, ou seja, somadas ainda são inferiores à exclusão total pleiteada na declaração (fls. 35 a 38). Além disso, no tocante à AUL/ARL, há outro óbice a que se acate o pleito do contribuinte, qual seja, não se comprovou a correspondente

averbação em cartório, à margem do registro do imóvel, até a data de ocorrência do fato gerador.

A necessidade de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel está prevista em lei, mais precisamente no Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001:

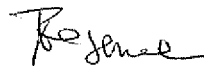
"Art.16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2 166-67, de 2001) (Regulamento)

(...)

§8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)" (grifos acrescidos)

Vale destacar que, consoante art. 1.227 do Código Civil, "*os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código*". Quer dizer, somente a partir da averbação da área de reserva legal é que as limitações administrativas impostas pela lei a tais áreas, a exemplo da proibição do corte raso, se operam em sua plenitude, tendo efeito *erga omnes*. Vê-se, portanto, que a exigência em questão não é uma mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o VTN declarado.



Amarylles Reinaldi e Henriques Resende