



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.720122/2010-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.779 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente CARLOS JOEL BONELLA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova da área de preservação permanente, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

In casu, tendo a autoridade lançadora pautado sua negativa na ausência do ADA, restando clara sua desnecessidade, deve ser reconhecida a isenção.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE. 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).

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. MEIO DE PROVA. INEXISTÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO DO ÓRGÃO COMPETENTE.

Diante da inexistência de ato específico emitido por órgão ambiental competente, não cabe o reconhecimento da área de interesse ecológico, para fins de desoneração do ITR.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE SERVIDÃO FLORESTAL. ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL.

Para a declaração do ITR, não se exige do contribuinte a prévia comprovação da Área de Reserva Legal, mas a declaração tem de ser verdadeira e para tanto, ao tempo da ocorrência do fato gerador, deve estar cumprido o previsto no art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771, de 1965, em face do disposto no art. 10º, § 7º, da Lei nº 9.393, de 1996, impondo-se, por conseguinte, a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel. A jurisprudência sumulada do CARF dispensa o ADA,

mas não a averbação (Súmula CARF nº 122). A área de servidão florestal e a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural devem igualmente estar averbadas ao tempo do fato gerador.

ITR. VALOR DA TERRA NUA - VTN. AVALIAÇÃO. PROVA INEFICAZ. ARBITRAMENTO COM BASE NO SIPT COM APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE.

A avaliação de imóvel rural elaborada em desacordo com as prescrições da NBR 14653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) é ineficaz para afastar o valor da terra nua arbitrado com base nos dados do Sistema de Preços de Terras (SIPT) que observe a aptidão agrícola.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer: a) a área de preservação permanente de 77,3 ha; e b) a área de reserva legal de 65,99 ha. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que dava provimento parcial em menor extensão apenas para restabelecer a área de reserva legal.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier. Ausente o Conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

CARLOS JOEL BONELLA, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-33.597/2013, às e-fls. 82/91, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, em relação ao exercício 2007, conforme Notificação de Lançamento, às fls. 02/07, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Notificação de Lançamento nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente dos seguintes fatos geradores:

Área de preservação permanente não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Area de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a isenção da area declarada a titulo de reserva legal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Area de Interesse Ecológico não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a isenção da Area declarada a titulo de interesse ecológico no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Area de Servidão Florestal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a isenção da Area declarada a titulo de servidão florestal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

(...)

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma, que regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção das áreas declaradas a título de preservação permanente, reserva legal, interesse ecológico, servidão florestal, bem como deixou de comprovar o valor da terra nua declarado, razão pelo qual esses itens foram alterados, nos termos dos art. 10, § 1º, inciso I e 14 da Lei nº 9.393/1996.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 96/98, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da DRJ:

Sustenta que é uma área de preservação permanente devido ao relevo de alta declividade de suas terras, ocasionando restrição de uso do solo.

Afirma que na Escritura Pública está registrada a área de reserva legal correspondente a 65,9 ha, a qual independe de Ato Declaratório Ambiental – ADA para outorga de isenção na declaração do ITR do exercício 2007.

O imóvel foi adquirido em 2006 por apenas R\$ 103.000,00 conforme Escritura Pública de Compra e Venda e que o valor adotado pela fiscalização é próprio para móveis bem localizados, com terras próprias para cultura vegetal e pastagens.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Observo da cópia da Declaração do Imposto Territorial Rural (ITR), exercício 2007, que a glosa se deu em relação as seguintes áreas: (a) de Preservação Permanente; (b) de Reserva Legal; (c) de Interesse Ecológico; (d) de Servidão Florestal; e (e) Valor da Terra Nua arbitrado.

DAS ÁREAS AMBIENTAIS – DESNECESSIDADE DO ADA

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

[...]

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifamos)

Pois bem. De início, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal/Interesse Ecológico, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

Já no tocante às **áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**, entendo que se encontram excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de sua menção no *caput* do art. 10 do Decreto nº 4.382/02. Trata-se de interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ainda que se considere o fato de que a introdução da exclusão da referida área da base de cálculo do ITR somente sobreveio com a vigência da Lei nº 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei nº 9.393/96, e que o Regulamento do ITR é do ano de 2002, época em que não havia, portanto, a referida previsão legal, não é possível a utilização do recurso da analogia para criar obrigações tributárias, sob pena de desrespeito ao art. 108, § 1º, do CTN. Se não houve a alteração formal da legislação, não cabe ao intérprete criar obrigações não previstas em lei.

Ademais, ressalto, novamente, que a previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, não pode ser analisada isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA, não sendo o caso das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, por não estarem previstas no *caput* do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas de Preservação Permanente, Reserva Legal, Servidão Florestal e Floresta Nativa, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Quanto a área de preservação permanente nota-se que a autoridade lançadora pautou sua negativa exclusivamente na ausência do ADA, senão vejamos o teor da notificação:

Intimado, o **contribuinte trouxe diversos documentos de comprovação das áreas** da propriedade. **Todavia, não trouxe o ADA Ato Declaratório Ambiental**, nem consta sua entrega nos registros do Ibama repassados à Receita Federal. O ADA é de uso obrigatório para fins de redução do ITR a pagar, conforme estabelece o artigo 17-0 da Lei 6.638/81.

(grifo nosso)

Restando clara a desnecessidade do ADA para reconhecimento da isenção de referida área, deve ser restabelecida a área de preservação permanente declarada de 77,3 ha.

Ademais, a contribuinte traz aos autos Laudo Técnico, e-fls. 41/66, o qual atesta a existência no imóvel de áreas de curso d'água, afloramento rochoso, entre outras, todas consideradas como sendo de preservação permanente.

Não sendo bastante, a própria matrícula do imóvel faz menção a existência de áreas de preservação permanente.

Portanto, deve ser restabelecido os 77,3 ha declarados de área de preservação permanente.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL

Para ara fazer jus à isenção pleiteada, à área referente à utilização limitada/reserva legal deve está averbada na matrícula do imóvel, caso não haja ADA, como entendimento supramencionado e no teor da Súmula CARF nº 122, contemplando o tema, senão vejamos:

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).

Neste diapasão, o requerente instruiu a sua defesa com cópia da Certidão de Registro do imóvel, de fls. 14/20, sendo possível verificar a averbação de uma área de **65,99 ha** de reserva legal, registrada por meio do AV/2-M-07.072, fls. 17/18, esta decorrente do Termo de Preservação de Reserva Legal de 04/05/2005, **com a averbação realizada em 17 de agosto de 2006.**

Neste diapasão, resta claro a averbação de Reserva Legal, em data anterior ao fato gerador (01/01/2007).

Portanto, cabe restabelecer a isenção sobre 65,99 ha declarados como área de reserva legal.

DA ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO

A respeito da documentação exigida, para fins de comprovação da área de interesse ecológico temos que a art. 10, §1º, inciso II, alínea "b", da lei 9.393/96 exige que a área deve ser declarada como de interesse ambiental, por ato do órgão competente específico, e sendo indicadas as restrições de uso que devem ser maiores do que as restrições previstas para as áreas de preservação permanente e reserva legal.

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 12.651, de 25 de maio de 2012;
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso prevista na alínea anterior;

No caso concreto, deve ser mantida a glosa, tendo em vista que não há nos autos qualquer documento capaz de comprovar a existência de referida área.

DA ÁREA DE SERVIDÃO FLORESTAL OU AMBIENTAL

A área de Servidão Florestal onde o proprietário renuncia voluntariamente, em caráter temporário ou permanente, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa, desde que averbada na matrícula, no Registro de Imóveis competente, após anuência do órgão ambiental estadual competente (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 2º).

Nestes autos, não restou comprovada a averbação da área ora mencionada.

DO VALOR DA TERRA NUA – VTN

Quanto ao Valor da Terra Nua, VTN, o procedimento utilizado pela fiscalização para sua apuração, com base nos valores constantes em sistema da Receita Federal, encontra amparo no art. 14 da Lei n.º 9.393/1996. A determinação para alimentação do SIPT com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR constou do art. 3º da Portaria no. 447 de 28/03/2002. O valor do SIPT só é utilizado quando, após intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que o valor apurado pela fiscalização fica sujeito a revisão quando o contribuinte logra comprovar o VTN efetivo de seu imóvel.

O VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT e refere-se ao menor valor da aptidão agrícola previsto para o município de localização do imóvel para o Exercício 2007, conforme pode ser observado no Termo de Intimação Fiscal.

O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.

No que se refere à comprovação do valor da terra nua, o Laudo de Avaliação de Imóvel Rural apresentado não atende aos requisitos exigidos na intimação, pois não foram apresentados cinco dados de mercado efetivamente utilizados, que são necessários para o enquadramento do laudo no grau II de fundamentação e precisão e, dessa forma, justificar o valor atribuído ao imóvel rural objeto da autuação.

Convém salientar que o item 9.2.3.5, alínea “b”, da NBR 14653-3, dispõe que, para enquadramento nos graus de fundamentação II e III, é obrigatório que o Laudo contenha, “no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados”. Os dados de mercado coletados (no mínimo cinco) devem, ainda, se referir a imóveis localizados no município do imóvel avaliando, na data do fato gerador do ITR (1º de janeiro de 2007).

Assim, deve ser mantido o valor da terra nua arbitrado pela autoridade lançadora.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento sob exame em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer à área de preservação permanente no importe de 77,3 ha e de reserva legal equivalente a 65,99 ha, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira