



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.720028/2007-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.381 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente CAP ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

ILEGALIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO POR OFENSA A DIVERSOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)

ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA.

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

O fato de um imóvel estar localizado em uma APA, por si só, não o torna, automaticamente, isento de ITR; somente para as áreas de preservação específicas nela contidas, e desde que cumpridas às demais exigências legais, se concederá a exclusão tributária.

DO VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, em consonância com o Sistema de Preço de Terras (SIPT), por falta de documentação hábil comprovando o valor fundiário do imóvel declarado, bem como a existência de características particulares desfavoráveis que pudessem justificar essa revisão.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Nos termos do Enunciado de 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).

Assim, deve ser reconhecida a Área de Reserva Legal que está devidamente averbada na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

ÁREA DE FLORESTA NATIVA. LEI 11.428/2006. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Por determinação legal em vigor a partir do exercício 2007, as áreas com florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, passaram a ser excluídas da área tributável. Tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e se rege pela lei então vigente, nos exercícios anteriores ao referido ano essas áreas estavam sujeitas à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer 213,5 ha da Área de Reserva Legal (ARL) glosada pela fiscalização.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão nº 04-20.657 (fl. 256), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Autuada.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (fl. 2) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte:

- (i) não comprovação da área de preservação permanente;
- (ii) não comprovação da área de utilização limitada (reserva legal); e

(iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificado do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua impugnação (fl. 150), a qual foi julgada procedente em parte pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 04-20.657 (fl. 256), conforme ementa abaixo reproduzida:

Exercício: 2003

Áreas Isentas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP e Áreas de Utilização Limitada - AUL, está vinculada à comprovação de suas existências, através de Certidão de Órgão Público competente ou laudo técnico específico para a APP e averbação da AUL na matrícula do imóvel, bem como à regularização das mesmas através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a necessidade da outra.

Isenção - Hermenêutica

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Áreas Isentas - Comprovação Parcial

Quanto verificada a existência de comprovante de regularização de parte das áreas isentas é possível reverter parcialmente a glosa das mesmas.

Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 277, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* perplexidade e espanto quanto a apuração, descrição dos fatos e enquadramentos legais descritos pela Fiscalização, lavando a crer que o Auditor Fiscal Autuante sequer leu integralmente as respostas aos Termos de Intimação Fiscal;

* ao contrário do que o Auditor relata na Notificação, as áreas de preservação permanente foram sim detalhadas por profissional habilitado, Sr. DIRCEU GUIGLIELMIN, CREA: 0640564122, credenciado INCRA nº AV2 para a habilitação de levantamentos de georreferenciamento, CONTENDO OS LEVANTAMENTOS TOPOGRÁFICOS EM COORDENADAS UTM, DA ARFA PERIMETRAL E DE USO E OCUPAÇÃO DO SOLO, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica — ART registrada no conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia — CREA, identificando o imóvel rural através de memorial descritivo de acordo com o artigo 90 do Decreto 4.449 de 30 de outubro de 2002 (...) o que nos permitiu quantificar a existência de 69,68 ha com área de preservação permanente;

* o Auditor não relata a verdade quando diz que não foi entregue a cópia da matrícula que comprova a averbação da reserva legal, pois a mesma foi apensada nas respostas ao Termo de Intimação fiscal e, por força da AV.1-93.165, datada de 16 de fevereiro de 2.000, o imóvel Fazenda Rio das Pedras apresenta reserva legal com área de 213,50 hectares. Elas são compostas por 07 (sete) áreas distintas e foram localizadas através dos memoriais descritivos transcritos na referida averbação;

* o Auditor Fiscal não relata a verdade quando diz que não foi apresentado Ato específico do órgão público estadual no caso do imóvel ter sido declarado como área de interesse ecológico. A empresa apresentou, nas Respostas ao Termo de Intimação Fiscal, o Decreto Estadual nº 43.284, de 3 de julho de 1998, APA de Jundiaí, onde, através de levantamento topográfico com o respectivo memorial descritivo, identifica que o imóvel em tela esta totalmente inserido na APA descrita no referido Decreto, que regulamenta a Lei 4.905/84, que criou a APA de Jundiaí. Dessa forma, é possível verificar a existência de 1.106,7413 ha de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, pois estão inseridas totalmente em ÁREA DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL — APA, conforme Decreto Estadual nº 43284/98;

* ao contrario do que relata o referido Auditor Fiscal, a empresa apresentou sim os Laudos de Avaliação do imóvel para a comprovação dos Valores da Terra Nua nos anos de 2003, 2004 e 2005, todos conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica — ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

Ato contínuo, à fl. 379, a Recorrente apresentou razões complementares ao recurso voluntário.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente; (ii) não comprovação da área de utilização limitada (reserva legal); e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto linhas acima, defende, em síntese, (i) o direito à ampla defesa, produção de prova pericial e análise da documentação apresentada, (ii) prescindibilidade de apresentação do ADA, (iii) existência de Área de Interesse Ecológico, (iv) comprovação da 69,98 ha Área de Preservação Permanente, (v) comprovação de 213,5 ha de Área de Utilização Limitada (Reserva Legal), (vi) do valor da terra nua e (vii) vícios de ilegalidade da notificação de lançamento, por ofensa aos princípios da legalidade, impessoalidade e finalidade, razoabilidade e publicidade.

Em sede de razões complementares ao recurso voluntário (fl. 379), a Contribuinte pugna, adicionalmente, pelo reconhecimento de 427,64 ha de Área de Vegetação Nativa de Mata Atlântica, afastada da tributação do ITR com o advento da Lei nº 11.428/2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 9.393 de 1996.

Passemos, então, à análise das razões de defesa sustentadas pela Contribuinte.

Das Preliminares

Do Direito à Ampla Defesa, Produção de Prova Pericial, Análise da Documentação Apresentada e Vícios de Ilegalidade da Notificação de Lançamento

No que tange às matérias em questão, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

Primeiramente é importante destacar que o lançamento em foco foi legal e corretamente efetuado. Preencheu todos os requisitos necessários para sua elaboração, não existindo nenhum vício formal ou material que exija sua anulação.

Apesar disso, além das questões de mérito, a impugnação trata de preliminares de nulidade, sendo alegado ferimento de princípios constitucionais, cerceamento do direito de defesa, entre outros, bem como foi protestada posterior juntada de documento e realização de diligência pericial na propriedade, temas que serão analisadas primeiramente.

A alegação de cerceamento de defesa não procede, pois, antes do lançamento, a interessada foi regularmente intimada para comprovar sua declaração. Foi deferido pedido de prorrogação de prazo e embora não na quantidade de dias solicitado o fato de haver tomado ciência dessa prorrogação já quando vencido o prazo deferido não é justificativa para se alegar a anulação da intimação e/ou do lançamento, mesmo porque, foi apresentada documentação no prazo estipulado.

Na verdade, a questão da intimação em nada afeta o lançamento em pauta.

Trata-se de um procedimento que antecede o lançamento na maioria dos casos dispensável, tais como nos lançamentos efetuados quando da constatação de flagrante erro de preenchimento da declaração ou quando a autoridade fiscal procede à modificação da D1TR com a utilização de informações constantes da base de dados da Receita Federal, efetuando o lançamento sem a referida intimação inicial.

Além do mais, definitivamente não cabe a remota possibilidade de ocorrência de cerceamento do direito de defesa já que, se fosse o caso, a presente análise de impugnação estaria saneando essa hipótese, pois, este é o momento em que se instaura a fase litigiosa e não quando da elaboração do Auto de Infração, o qual não tinha sido, ainda, anexado em processo.

No artigo 5º, LV, da Constituição Federal consta que é assegurado o contraditório e a ampla defesa no processo judicial ou administrativo e não no momento em que se efetua o lançamento, que será, ainda, enviado ao contribuinte para pagar ou impugnar.

(...)

Relativamente à perícia, nos termos do art. 14, do Decreto nº 70.235/1972, tem-se que instaurada a fase litigiosa do procedimento pela impugnação da exigência, reputa-se superada a fase de instrução do processo, pois, conforme já tratado, de acordo com o artigo 15, desse referido Decreto, a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamente, restando apenas a possibilidade de realização de perícia ou

diligência, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a critério da autoridade julgadora, conforme artigo 18.

(...)

Como se percebe, o preceito contido na legislação, que rege o processo administrativo fiscal, segue a linha adotada pelo nosso direito processual, expresso no art. 420, do Código de Processo Civil.

(...)

O que há de comum nos dois dispositivos é que ambos consagram a ideia de que a prova pericial deve ser produzida, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do juiz, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova.

Deste modo, as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal. Além disso, o julgador não tem a atribuição de efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade de se mover sem óbices por universo externo ao processo. No presente caso, por exemplo, se com o resultado da vistoria *in loco* ficasse demonstrada outra irregularidade na propriedade, como ausência de área ocupada por benfeitorias ou com produtos vegetais, o julgador não poderia proceder ao lançamento desta constatação, pois, como já dito, não é de sua atribuição legal, sendo, inclusive, vedado a este Órgão de julgamento o *reformatio in pejus*, ou seja, lhe é proibido julgamento com agravamento do lançamento.

Nestes termos, prova pericial existe para fins de que o julgador, não convencido da materialidade dos fatos em face das provas produzidas pelas partes, aprofunde a averiguação por via de um posicionamento complementar efetuado por um especialista na matéria discutida; ou, então, quando o assunto, dada sua complexidade, exija conhecimentos técnicos aprofundados.

O que não se pode conceber é o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. E no caso que aqui se discute é praticamente isto que se tem: quer o impugnante, por via da prova pericial, sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele e pretende transferir ao Fisco. Por outro lado, os documentos carreados aos autos já contêm as descrições e conclusões sobre toda a matéria componente do contraditório, como mais adiante será demonstrado, não havendo dúvidas para o seu julgamento.

Assim, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada.

Relativamente às demais questões preliminares, como a alegação de ilegalidade, inconstitucionalidade, entre outros, na análise de mérito será demonstrada sua improcedência.

Cabe, entretanto, observar aqui que as questões de inconstitucionalidade dos Atos Públicos não é assunto a ser apreciado na esfera administrativa, por se tratar de matéria reservada ao Poder Judiciário, pois, compete a esta Delegacia, como membro integrante do Poder Executivo, julgar, administrativamente, os processos de exigência de créditos tributários relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por fim, ainda em relação à alegação da Recorrente de ilegalidade da notificação de lançamento por ofensa a diversos princípios constitucionais, adicionalmente à fundamentação supra, ressalta-se que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de ato administrativo, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Sobre o tema, conferia-se o enunciado da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário no que tange às matérias em análise.

Do Mérito

Da Área de Interesse Ecológico

A Recorrente, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende que toda a área do imóvel, no total de 1.106,7413, conforme laudo técnico de fls. 78 a 95, tratar-se-ia de Área de Interesse Ecológico (AIE) por estar totalmente inserida na Área de Preservação Ambiental (APA) de Jundiaí, nos termos do Decreto Estadual nº 43.284/98.

De fato, assim se manifestou a Contribuinte em sua peça recursal:

Desta forma, a **área de qualquer APA** é uma área de interesse ecológico e deve ser **isenta** de tributação assim como a do caso presente, conforme amplamente e exaustivamente comprovado nos autos.

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

Nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alíneas "b" e "c", da Lei nº 9.393/96, a isenção pleiteada pela Contribuinte **está condicionada** à comprovação do interesse ambiental correspondente ao respectivo imóvel, o que será declarado por meio de **Ato Específico** (ou seja: não geral) federal ou estadual.

Nessa configuração, vale trazer os ditames do supracitado dispositivo, os quais condicionam o gozo do citado benefício fiscal à comprovação do interesse ecológico da respectiva área, mediante o Ato específico. Confirma-se:

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:

[...]

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; (*grifo nosso*)

c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, **declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual**; (*grifo nosso*)

Como se vê, para serem reconhecidas como áreas de interesse ecológico, tal como defende a Recorrente, faz-se necessário “declaração” de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual. Não basta a comprovação, faz-se, igualmente, obrigatório ter a declaração em ato do poder público.

Vale dizer, a área de utilização limitada tida como área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas ou comprovadamente impréstável para a atividade rural, para fins de isenção de ITR, deve ser plenamente comprovada, além de se exigir que ato do Poder Público (órgão federal ou estadual) declare, em caráter específico, a referida área como de interesse ambiental, inclusive delineando a qual título.

Não são admitidas declarações em caráter geral, que não especifiquem quais as áreas da propriedade são de interesse ambiental, de modo que não pode prosperar a pretensão recursal. De mais a mais, o laudo técnico, por si só, não pode transpassar o requisito declaratório exigido para ser cumprido pelo Poder Público. Aliás, o ato declaratório do Poder Público (órgão federal ou estadual) não é o ato, mas ato específico.

Vê-se, portanto, que para exclusão do ITR, apenas é aceita como área de interesse ecológico a área declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular. Portanto, se o imóvel rural estiver dentro de área declarada em caráter geral como de proteção ambiental, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular tem sua utilização limitada ou com restrição total de uso.

Nesse sentido, o Parecer MF/SRF/COSIT/COTIR nº 22, de 19/3/97, conclui:

7. As Leis n.ºs 8.171/91, 8.847/94 e 9.393/96, quando se referem a áreas de interesse ecológico - assim declaradas por órgão governamental competente, para efeito de exclusão do ITR, não tratam das áreas declaradas em caráter geral (todos os imóveis da região) e total (todas as áreas das propriedades da região), mas, sim, tão-somente, das áreas declaradas, em caráter individual, ou seja, para áreas específicas do imóvel particular da região e por iniciativa de seu proprietário.

Neste contexto, inexistindo novos elementos entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, com fulcro no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *in verbis*:

O argumento de que toda a área está localizada em APA, por si só, não é suficiente para comprovar a isenção, pois, se assim fosse, praticamente todos os imóveis situados nessa região seriam isentos, situação esta que não ocorre.

(...)

Neste aspecto, como já visto, a interessada pretende sustentar seus argumentos na legislação estadual da APA de Jundiá, por entender que pelo fato de seu imóvel estar localizado no perímetro dessa área seria de interesse ecológico com direito à isenção. E, como já dito, este fato, por si só, não é justificativa suficiente para isentar do ITR o imóvel em foco. Isto porque, não são para todas as áreas dos imóveis que se proíbe a exploração, posto que a legislação ambiental permite a exploração econômica de determinadas áreas do imóvel, desde que de forma planejada e regulamentada. No ato estadual apresentado pela impugnante está claro que apenas as atividades potencialmente poluidoras, as de terraplanagem, entre outras, que ameacem extinguir as espécies de flora e fauna é que estariam proibidas.

Nesse aspecto, a Receita Federal do Brasil, desde o ano de 1999, através do Manual de Perguntas e Respostas — MPR, relativo à DITR do correspondente exercício, vem, sistematicamente, orientando os contribuintes do ITR. Vejamos as questões 13 e 184, do MPR referente ao exercício 2001, também aplicável aos exercícios em pauta:

184. Por que os imóveis rurais situados em Área de Proteção Ambiental (APA) e nas Reservas Extrativistas são tributados?

Desde o início, convém dizer o seguinte: um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e da legislação tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal.

No entanto, o benefício da exclusão do ITR, inclusive na APA e nas Reservas Extrativistas, não se estende genericamente a todas as áreas do imóvel. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade particular, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental efetivamente situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de RPPN e área de proteção de ecossistema bom como área imprecisável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental. O reconhecimento dessas áreas depende de ato específico, por imóvel, expedido pelo Ibama (Ato Declaratório Ambiental — ADA).

O benefício fiscal estende-se apenas para essas áreas específicas do imóvel, uma vez que elas, em regra, não podem ser exploradas economicamente. Por outro lado, inclusive na AFA e nas Reservas Extrativistas, há, em regra, áreas do imóvel rural destinadas ou utilizadas pela atividade agrícola, pecuária, aquícola, florestal, industrial e mineral. Logo, impossível a concessão de isenção do ITR para todas as áreas da propriedade situada na APA e na Reserva Extrativista, pois há áreas exploradas economicamente.

Assim, fica entendido que as áreas contidas dentro dos limites da citada APA de Jundiá, não podem ser, de maneira geral, automaticamente consideradas de interesse ecológico para efeito de exclusão do ITR. Dependendo, para tal fim, do cumprimento das exigências legais previstas para cada tipo de área ambiental.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Da Área de Preservação Permanente

Neste ponto, defende a Recorrente a existência de 69,98 ha de Área de Preservação Permanente, conforme laudo técnico apresentado.

Todavia, falta interesse recursal à Recorrente neste ponto, tendo vista que tal pleito já foi acatado pelo órgão julgador de primeira instância, *in verbis*:

Passando-se à situação concreta, embora a impugnante tenha comprovado parcialmente a existência das áreas em pauta, **sendo atestado, através de laudo técnico, 69,68ha de APP e não os 213,5ha da DITR**, bem como comprovada a averbação de ARL, esta sim de 213,5ha, mas, não os 580,0ha declarados, tais áreas não poderão ser consideradas isentas, pois, o ADA apresentado pela interessada havia sido protocolado no IBAMA em 23/08/2007, sendo, assim, intempestivo para os exercícios fiscalizados, além de as dimensões nele registradas não coincidirem com a existência comprovada e nem haver sido informada a área de interesse ecológico como reclamado pela impugnante, embora de forma imprecisa, pois, não consta do já tratado Ato do Poder Público específico para o imóvel.

Em razão disso, as pretensas áreas não deveriam estar declaradas como isentas, pois, não estavam amparadas para essa concessão, fato que configura declaração incorreta.

(...)

Portanto, as pretensas APP e/ou AUL/ARL estão sujeitas à tributação. Além disso, para efeito do ITR, devem ser enquadradas como áreas aproveitáveis do imóvel e não exploradas pela atividade rural.

Por outro lado, na busca da verdade material e considerando haver sido demonstrada, através de laudo, a existência de parte das áreas em foco, este relator efetuou pesquisa no banco de dados do IBAMA a seu alcance e verificou a existência de ADA para o imóvel em análise, protocolado no IBAMA em 21/09/1998, no qual se informou 141,5ha de APP, fato que permite rever a questão da glosa.

Entretanto, **embora o ADA localizado informar 141,5ha de APP, o laudo atesta a existência de 69,68ha dessa área, dimensão esta que, aliás, se pretendeu na impugnação, sendo, então, possível reverter, parcialmente, a glosa efetuada para aceitar os 69,68ha de APP.**

(destquei)

Como se vê, o órgão julgador de primeira instância expressamente reverteu parcialmente a glosa efetuada pela Fiscalização, passando a aceitar os 69,98ha de Área de Preservação Permanente, razão pela qual, inclusive, o julgado em questão foi pela procedência parcial da impugnação.

Da Área de Utilização Limitada (Reserva Legal)

No que tange à Área de Reserva Legal (ARL), tem-se que a Contribuinte defende a existência de 213,5 ha a esse título, embora tenha declarado em sua DITR/2003, ressalte-se, 580,0 ha de ARL.

Sobre o tema, a DRJ, mesmo reconhecendo a existência de averbação junto à matrícula do imóvel da área em questão, manteve a glosa efetuada pela Fiscalização em face da ausência de ADA tempestivo apresentado pela Contribuinte. É o que se infere, pois, do excerto abaixo reproduzido:

Passando-se à situação concreta, embora a impugnante tenha comprovado parcialmente a existência das áreas em pauta, sendo atestado, através de laudo técnico, 69,68ha de APP e não os 213,5ha da DITR, **bem como comprovada a averbação de ARL, esta sim de 213,5ha, mas, não os 580,0ha declarados, tais áreas não poderão ser consideradas isentas, pois, o ADA apresentado pela interessada havia sido protocolado no IBAMA em 23/08/2007, sendo, assim, intempestivo para os exercícios fiscalizados**, além de as dimensões nele registradas não coincidirem com a existência comprovada e nem haver sido informada a área de interesse ecológico como reclamado pela impugnante, embora de forma impropriedade, pois, não consta do já tratado Ato do Poder Público específico para o imóvel.

Em razão disso, as pretensas áreas não deveriam estar declaradas como isentas, pois, não estavam amparadas para essa concessão, fato que configura declaração incorreta.

(destaquei)

Ocorre que, sobre a matéria, o Enunciado de Súmula CARF nº 122 dispõe que *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).*

Dessa forma, tendo a Recorrente comprovado a averbação da ARL em data anterior ao fato gerador (a averbação da área de 213,5 ha ocorreu em 2000, conforme se infere do registro AV1 – RESERVA LEGAL, constante às fls. 196 a 198).

Registre-se, pela sua importância, que o próprio órgão julgador de primeira instância já tinha reconhecido que a Contribuinte logrou comprovar a averbação em questão, tendo mantida a glosa da área em questão apenas por ausência de ADA tempestivo relativo ao período fiscalizado.

Neste espedeque, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, reconhecendo-se a área de 213,5 ha a título de Reserva legal.

Do VTN

Neste ponto, a Recorrente se limita a defender que o laudo de avaliação apresentado, ao contrário do quanto afirmado pela Fiscalização, comprova o valor da terra nua declarado e está em total conformidade ao prescrito na NBR 14.563 da ABNT.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

Na questão do VTN, o procedimento da fiscalização é que, quando da análise das DITR se verificar que o valor atribuído ao imóvel está aquém dos valores médios informados nas declarações da região, bem como dos valores constantes da tabela SIPT, o Fisco deve intimar o declarante a comprovar a origem dos valores declarados e a forma de cálculo utilizada. Para tal, o documento eficaz que possibilita essa comprovação é o laudo técnico, elaborado em atenção às normas constantes da ABNT, órgão orientador e controlador dos trabalhos de profissionais da área, e que demonstre as fontes de pesquisa idôneas, as amostras que contenham informações de negociações concretas, com dados similares ao do imóvel avaliando, entre outros.

Na ocasião da intimação o laudo apresentado não foi elaborado de forma eficaz para demonstrar cabalmente o VTN declarado.

Neste item a impugnante apenas afirma que o laudo foi elaborado de acordo com as normas técnicas da ABNT e questiona quais os pontos que não estariam em conformidade.

Este documento se mostra, de fato, ineficaz para modificar o VTN do lançamento. Entre as inconsistências encontradas as principais são as seguintes:

a) Embora conste o título da Metodologia Adotada para Avaliação, apenas há referência da localização, identificação, quantificação e caracterização das áreas de uso, da utilização de imagem de satélite entre outros elementos, mas, não há demonstração de fato quanto à metodologia de apuração do VTN.

b) Quanto ao Critério de Avaliação, apesar de mencionar Valor de Mercado, apenas define o que seria este critério, mas, não apresenta nenhum valor, nenhum dado amostral, quando se necessitaria no mínimo cinco elementos relativos a negociações concretas de imóveis da região com as mesmas características do em análise.

c) Na sequência, em mais de quatro folhas, trata dos Conceitos Básicos de Sensoriamento Remoto, de suas categorias, dos métodos, do sistema de satélite, das bandas, entre outros temas que em nada colaboram para o objetivo principal que deveria ser o valor do imóvel. Apenas no final disse repetir os valores declarados e determinou um valor tributável de terra nua de R\$ 0,00 e, no cálculo do imposto, apresentou os mesmos dados constante da DITR para informar do VTN, sem haver demonstrado nenhuma pesquisa, nenhum dado concreto de negociação que possibilite validar o laudo, tais como certidões de cartório, pesquisa de jornais da época com oferta de imóveis similares na região, entre outros.

É o caso de se reconhecer a incidência do item 9.1.2 da NBR 14653-3, que estipula que o laudo que não atende os requisitos mínimos deve ser considerado parecer técnico.

Inconteste, portanto, o fato de que o Laudo trazido aos Autos não apresenta grau de fundamentação II, conforme exigido na intimação, não havendo como, em sede de julgamento, ser aceito levantamento precário, inapto a alterar o valor atribuído no lançamento com base nos valores do SIPT, como determina a legislação em caso de sub-avaliação.

Nega-se, portanto, provimento ao recurso voluntário neste particular.

Da Área de Vegetação Nativa de Mata Atlântica

Neste ponto, a Recorrente defende que *as áreas, cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração, foram afastadas da tributação pelo ITR, com o advento da Lei nº 11.428 de 2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 9.393 de 1996.*

E acrescenta que, *se foi promulgada a Lei nº 11.428/2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 9.393 de 1996, onde ela prescreve que as áreas cobertas florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração foram afastadas da tributação pelo ITR, tais áreas devem ser não-tributáveis, pois sua aplicação a fato pretérito à sua edição encontra respaldo no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional.*

Neste contexto, pugna pelo reconhecimento da *área de 427,64 hectares de vegetação nativa de mata atlântica, em face aos dispostos legais, Lei n. 11.428/2006.*

Razão não assiste à Recorrente.

De fato, conforme pontuado pela própria Recorrente, a letra e, do inciso II, § 1º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/1996 foi incluído pela Lei nº 11.428/2006, o que significa dizer que este tipo de área passou a ser Não Tributável, somente, a partir do exercício seguinte à publicação da referida lei.

Dessa forma, não há como prosperar tal alegação, tendo em vista que, nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento se rege pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Neste espeque, voto por também negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se a Área de Reserva Legal no dimensão 213,5 ha, vez que devidamente averbada na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador, impondo-se o recálculo do imposto devido em face de tal reconhecimento.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior