



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

Processo nº 13851.720188/2007-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.718 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2012
Matéria RL - VTN
Recorrente CLUBE NÁUTICO ARARAQUARA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. PRESCINDIBILIDADE DO ADA.

A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente. A apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão da Reserva Legal, de que trata a Lei nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel. No caso concreto a Reserva Legal encontra-se averbada desde 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer a área de Reserva Legal.

(assinatura digital)

MARIA HELANA COTTA CARDOZO - Presidente.

(assinatura digital)

RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE - Relator.

EDITADO EM: 30/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE, RAYANA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/07/2013 por RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE, Assinado digitalmente em 30/07/2013 por RODRIGO SANTOS MASSET LACOMBE, Assinado digitalmente em 31/07/2013 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ALVES DE OLIVEIRA FRANCA, EDUARDO TADEU FARAH, GUSTAVO LIAN HADDAD e PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA.

Relatório

Trata-se de Recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 04-19.119 - 1a Turma da DRJ/CGE, que julgou procedente a Notificação de Lançamento (f. 01/05), mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural — ITR, Exercício 2003, no valor total de R\$ 211.845,26, do imóvel rural inscrito na Receita Federal sob o nº 3.099.944-8, localizado no município de Américo Brasiliense - SP.

Na descrição dos fatos (f. 02/03), o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente de glosa de área declarada como de utilização limitada (reserva legal), por ausência de comprovação do cumprimento dos requisitos legais. Houve, ainda, alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT. Em consequência, houve aumento da base de cálculo, da alíquota e do valor devido do tributo.

A interessada apresentou a impugnação de f. 20/34. Sustenta que o lançamento não pode prosperar, por ofensa aos princípios da moralidade administrativa e da legalidade. Em síntese, alega que o imóvel possui 380,4 ha de reserva legal, devidamente averbada, que são isentas de ITR. Aduz que a área é isenta pelo simples efeito da Lei (Código Florestal), não estando sujeita à apresentação de ADA. Argumenta que o § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96 estipula que o contribuinte não está sujeito comprovar previamente a área isenta. Quanto ao valor da terra nua, admite que o valor declarado é incorreto e pede a aceitação do valor veiculado por Laudo Técnico de Avaliação. Solicita a realização de perícia.

A decisão da DRJ foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA.

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a Área de reserva legal deve estar averbada na Matricula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado. O ADA é igualmente exigido para a comprovação das Áreas de preservação permanente.

VALOR DA TERRA NUA.

0 valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada A Contribuinte Recorre reafirmando os argumentos da impugnação.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe

o recurso é tempestivo e dele conheço.

RL

No que tange a Área de Reserva Legal, venho a muito tempo meditando sobre a jurisprudência deste Colegiado, bem como do A. Superior Tribunal de Justiça.

Como exemplo cito o seguinte arresto desta casa:

*Nº Recurso 338806 Número do Processo 10120.001318/2006-07
Órgão Julgador 2ª TURMA/CSRF/CARF/MF/DF/Câmara
Superior de Recursos Fiscais 22/03/2012 Relator(a) MANOEL
COELHO ARRUDA JUNIOR Nº Acórdão 9202-002.015 Tributo
/ Matéria ITR - ação fiscal - outros (inclusive penalidades)*

Decisão

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos,
em dar provimento ao recurso.*

Ementa

*Assunto: Imposto Sobre A Propriedade Territorial Rural ITR
Exercício: 2002 ITR ÁREAS DE PRESERVAÇÃO
PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA ATO
DECLARATÓRIO AMBIENTAL ADA. A regra expressa no
artigo 170 da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada
pela Lei 10.165/2000, não é taxativa quanto à exigência de
apresentação tempestiva do ADA para fins de exclusão da base
de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e de
utilização limitada. O ADA restringe-se a informações prestadas
pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de
áreas de interesse ecológico. Extrai-se do Manual de Perguntas e
Respostas editado pelo IBAMA, no item nº 40, que a própria
Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente
declaratório, não sendo o único documento comprobatório da
área de preservação permanente, podendo ser levado em conta,
dentre outros, laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo*

ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica ART, que especifique e discrimine a área de interesse ambiental. No caso, o contribuinte apresentou laudo e a materialidade da área sequer foi questionada pela recorrente. Ainda de acordo com tal orientação, o Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal e a própria averbação são formas de comprovação da existência desta área, sendo que, no caso em apreço, ambos os documentos são incontroversos. A verdade formal não pode se sobrepor à verdade material. Recurso especial provido

Já do STJ, trago a colação os seguintes arrestos:

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.360.788 - MG (2010/0193875-0)

RELATOR : MINISTRO ARNALDO ESTEVES LIMA

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : JOAQUIM PEDRO NEIVA

REPR. POR : DALVA MARTINS SIQUEIRA - CURADOR

ADVOGADO : ANTÔNIO MARCOS COLOMBAROLI E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO DE INSTRUMENTO. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL DA BASE DE CÁLCULO DO ITR. NÃO CABIMENTO. PRECEDENTES DO STJ. AGRADO NÃO PROVIDO.

1. De acordo com entendimento consolidado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, para as áreas de preservação ambiental permanente e reserva legal, é inexigível a apresentação de ato declaratório do IBAMA ou da averbação dessa condição à margem do registro do imóvel para efeito de isenção do ITR.

2. Agravo regimental não provido

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves (Presidente) e Teori Albino Zavascki votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 24 de maio de 2011(Data do Julgamento)

RECURSO ESPECIAL Nº 1.027.051 - SC (2008/0019441-1)**RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS****R.P/ACÓRDÃO : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES****RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL****PROCURADORES : DOLIZETE FÁTIMA MICHELIN E OUTRO(S)****CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO****RECORRIDO : FISCHER S A COMERCIO INDUSTRIA E AGRICULTURA****ADVOGADO : SILVIO LUIZ DE COSTA E OUTRO(S)****EMENTA**

TRIBUTÁRIO E AMBIENTAL. ITR. ISENÇÃO. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTRAFISCAL DA RENÚNCIA DE RECEITA.

1. A controvérsia sob análise versa sobre a (im)prescindibilidade da averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no art. 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

2. O único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.

3. Desta forma, a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal deve funcionar a favor do meio ambiente, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

4. Esta linha de argumentação é corroborada pelo que determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN (interpretação restritiva da outorga de isenção), em especial pelo fato de que o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores

referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.

5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental. 6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

8. Mais um argumento de reforço neste sentido: suponha-se uma situação em que o contribuinte declare a existência de uma reserva legal que, em verdade, não existe (hipótese de área tributável declarada a menor); na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização, o que, a seu turno, dá origem a um lançamento de ofício (art. 14 da Lei n. 9.393/96). Qual será, neste caso, o objeto de exame por parte da Administração tributária? Obviamente será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal à época do período-base, o tributo será lançado sobre toda a área do imóvel (admitindo inexistirem outros descontos legais). Pergunta-se: a mudança da modalidade de lançamento é suficiente para alterar os requisitos da isenção? Lógico que não. E se não é assim, em qualquer caso, será preciso a preexistência da averbação da reserva no registro.

9. É de afastar, ainda, argumento no sentido de que a averbação é ato meramente declaratório, e não constitutivo, da reserva legal. Sem dúvida, é assim: a existência da reserva legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da legislação ambiental. Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.

10. A questão ora se enfrenta é bem diferente daquela relacionada à necessidade de ato declaratório do Ibama relacionado à área de preservação permanente, pois, a

toda evidência, impossível condicionar um benefício fiscal nestes termos à expedição de um ato de entidade estatal.

11. No entanto, o Código Florestal, em matéria de reserva ambiental, comete a averbação ao próprio contribuinte proprietário ou possuidor, e isto com o objetivo de viabilizar todo o rol de obrigações propter rem previstas no art. 44 daquele diploma normativo.

12. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Castro Meira, acompanhando a divergência inaugurada pelo Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, a Turma, por maioria, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, que lavrará o acórdão. Vencido o Sr. Ministro Humberto Martins." Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Herman Benjamin e Castro Meira. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, nos termos do Art. 162, § 2º, do RISTJ. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins.

Brasília (DF), 07 de abril de 2011.

Após analisar detidamente a jurisprudência administrativa e judicial chego a conclusão de que, se por um lado a área de preservação permanente existe e é determinável pela lei, no caso o Código Florestal, artigo 2º, *in verbis*:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas: (sublinhei)

E também o caso da área de reserva legal do art. 16 da mesma lei, a saber;

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)

$$[\dots]$$

§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)

No caso da área de preservação permanente, a lei define, objetivamente, por exemplo, que tanto metros à margem dos rios, conforme a largura deste, é área de preservação permanente, independentemente de qualquer ato do Poder Público. É a própria lei que impõe ao proprietário o dever de preservar essa área e, para tanto, este não deve esperar qualquer ato do Poder Público. O mesmo ocorre com relação à área de reserva legal. A lei impõe que, conforme a localização do imóvel, um mínimo das florestas e outras formas de vegetação nativa devem ser preservadas de forma permanente. E a lei também exige que estas áreas, identificadas mediante termo de compromisso com o órgão ambiental competente, sejam averbadas à margem da matrícula do imóvel, vedada sua alteração em caso de transmissão a qualquer título. Também neste caso o proprietário não deve esperar qualquer ato do Poder Público determinando que tal ou qual área deve ser preservada.

Por outro lado, a Lei nº 9.393, de 1996, ao cuidar da apuração do ITR define a área tributável como sendo a área total do imóvel subtraída de áreas diversas, dentre elas as de preservação permanente e de reserva legal, sem impor qualquer condição, *in verbis*:

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;

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;

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

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Contudo o presente caso não desafia tal jurisprudência uma vez que há averbação da reserva legal declarada desde 1991, como bem observou a DRJ. Ora se a jurisprudência da casa é no sentido da prescindibilidade do ADA para as APPs e RLs razão assiste a recorrente

Desta forma, merece reforma a decisão recorrida para restabelecer a área de reserva legal glosada.

No que tange o VTN, venho mantendo o meu entendimento.

O art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que autoriza, no caso de subavaliação, o arbitramento do VTN, assim estabelece:

“Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.”

Referido dispositivo faz expressa menção aos critérios do art. 12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629/93, cuja redação vigente à época da edição da Lei nº 9.393/96 dispunha:

“Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I - valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;

II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

a) localização do imóvel;

b) capacidade potencial da terra;

c) dimensão do imóvel.

§ 2º Os dados referentes ao preço das benfeitorias e do hectare da terra nua a serem indenizados serão levantados junto às Prefeituras Municipais, órgãos estaduais encarregados de avaliação imobiliária, quando houver, Tabelionatos e Cartórios de Registro de Imóveis, e através de pesquisa de mercado.”

O arbitramento do valor da terra nua, expediente legítimo, nos art. 148 do CTN, para as situações em que não mereçam fé as informações prestadas pelo sujeito passivo, deve observar os parâmetros previstos pelo legislador e acima referidos, inclusive capacidade potencial da terra, informados pelas Secretarias de Agricultura dos Estados e Municípios.

Transcrevo abaixo trecho do voto proferido pela Ilustre Conselheira Maria Lucia Moniz de Arago Calomino Astorga, no acórdão 2202-00.722, para situação em tudo assemelhada à presente e cujos fundamentos adoto, *in verbis*:

“Conjugando os dispositivos acima transcritos, infere-se que o sistema a ser criado pela Receita Federal para fins de arbitramento do valor da terra nua deveria observar os critérios estabelecidos no art. 12, 1o, inciso II, da Lei no 8.629, de 1993, quais sejam, a localização, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel, assim como considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, pela Portaria SRF no 447, de 28 de março de 2002, alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores da terra nua da base de declarações do ITR (art. 3o da Portaria SRF no 447, de 2002).

Para se contrapor ao valor arbitrado com base no SIPT, deve o contribuinte apresentar Laudo Técnico, com suficientes elementos de convicção, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de ART, e que atenda às prescrições contidas na NBR 14653-3, que disciplina a atividade de avaliação de imóveis rurais.

(...)

Entretanto, embora presentes os elementos que autorizam o arbitramento, o valor do VTN atribuído pela fiscalização deve ser revisto, pois houve um erro na sua apuração.

A fiscalização utilizou para arbitrar o VTN do imóvel da recorrente o valor do VTN médio/ha declarado pelos contribuintes do mesmo município (R\$495,76/ha), extraído das informações contidas no SIPT (fl. 79), multiplicado pela área total do imóvel (9.846,7ha), obtendo o valor final de R\$ 4.881.599,99.

Ressalte-se, entretanto, que o VTN médio declarado por município, obtido com base nos valores informados na DITR, constitui um parâmetro inicial, mas não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra. Isso porque esta informação não é contemplada na declaração, que contém apenas o valor global atribuído a propriedade, sem levar em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso. Assim, o valor arbitrado deve ser obtido com base nos valores fornecidos pelas Secretarias Estaduais ou Municipais e nas informações disponíveis nos autos em relação aos tipos de terra que compõem o imóvel.”

Processo nº 13851.720188/2007-11
Acórdão nº **2201-001.718**

S2-C2T1
Fl. 269

Assim, no presente caso verifica-se que os critérios legitimadores do arbitramento foram satisfeitos, uma vez que há aptidão agrícola informada pela Secretaria Estadual de Agricultura ou pela Secretaria Municipal. Sendo ilegítimo o arbitramento.

Desta forma, somente por meio de laudo técnico minuciosamente fundamentado poderia ser desconstituído o VTN arbitrado com base nas informações do SIPT.

Diante do exposto e de tudo mais que dos autos consta, dou provimento **PARCIAL** ao recurso para restabelecer a área de Reserva Legal.

É como voto.

Rodrigo Santos Masset Lacombe - Relator