



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

Processo nº	10073.720130/2007-47
Recurso nº	999.999 Voluntário
Acórdão nº	2202-01.758 – 2^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	19 de abril de 2012
Matéria	ITR
Recorrente	HENRIQUE COIMBRA VALLE
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem 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 incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

ITR - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL - EXCLUSÃO DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

O recorrente foi autuado pelo fato de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente e reserva legal sem prévio ato declaratório ambiental.

A Medida Provisória 2.166, de 24 de agosto de 2001, ao inserir o parágrafo 7, ao artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, dispensa a apresentação do contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, ressalvada a possibilidade da Administração Tributária demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

Quando o contribuinte for intimado e conseguir demonstrar através de provas inequívocas, como por exemplo, averbação no registro de imóveis ou laudo de avaliação assinado por profissional competente o que deve prevalecer é a verdade material

Preliminar rejeitada.

Perícia Indeferida.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de perícia e rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos dos votos do Relator e do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Anan Junior. Fez sustentação oral, seu representante legal, Dra. Sandra Pistor, inscrita na OAB/RJ sob o nº. 166.334.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Odmar Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

HENRIQUE COIMBRA VALLE, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 771.067.687-15, com domicílio fiscal na cidade de Angra dos Reis - Estado do Rio de Janeiro, na Rodovia RJ 155 – Km 69, Bairro Serra D’Água, jurisdicionado, para fins de ITR (NIRF 2.879.786-8 – Fazenda Engenho da Serra, situada no município de Angra dos Reis - RJ), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Volta Redonda - RJ, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 96/109, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 115/132.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 26/11/2007, a Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (fls. 01/04), com ciência, em 17/12/2007, através de AR (fls. 06), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 555.555,72 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao período base de 2002, fato gerador 01/01/2003, exercício 2003.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE NÃO COMPROVADA: 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. Infração capitulada no artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a” e 14, da Lei nº 9.393, de 1996.

2 - VALOR DA TERRA NUA DECLARADO NÃO COMPROVADO: Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT. No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo por base as informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da Receita Federal.. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Em sua peça impugnatória de fls. 57/68, instruída pelos documentos de fls. 69/90, apresentada, tempestivamente, em 28/01/2011, o contribuinte se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que não poderia a Autoridade Fiscal ter simplesmente descartado o Laudo apresentado pelo Impugnante, que continha apenas omissões formais;

- que não se trata de hipótese alguma do artigo 148 do Código Tributário Nacional que poderia, a princípio, justificar a desconsideração do Laudo apresentado ;

- que o contribuinte, depois de intimado, apresentou o Laudo de Avaliação de seu imóvel dentro da referida norma da ABNT, sendo que olvidou-se apenas da data e local que deveriam acompanhar sua assinatura. Veja-se que se trata de mera omissão formal. Tal omissão poderia ser objeto de sanção específica, se assim determinasse a lei, mas jamais poderia ser suporte para lançamento de tributo. O tributo somente nasce da ocorrência do fato gerador e deve ser mensurado na conformidade com a lei, o que não foi observado neste caso;

- que segundo Aurélio Pitanga Seixas Filho, os valores estimados ou presumidos não podem ser fixados arbitrariamente pela Autoridade Fiscal que, na sua elaboração, deve levar em consideração os fatos indicativos, mais próximos possíveis da realidade;

- que mesmo que o caso em tela tratasse de algum dos fatos previstos no artigo 148 do CTN, ensejando ao Fisco a competência de arbitrar: faz-se imperioso que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique em completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico. E, repita-se, mais uma vez, não foi o que ocorreu. A ausência de data e local junto à assinatura do profissional responsável pelo Laudo não invalida o conteúdo deste, principalmente quanto às questões de fato, que tratam, v.g, da existência de área de preservação permanente no imóvel;

- que não há devida motivação para o arbitramento, desconhecendo-se assim, os argumentos que dão suporte à alegação de imprestabilidade do laudo apresentado, cerceando-se, por consequência, o exercício da ampla defesa e o contraditório do Impugnante;

- que ao Direito Tributário importa, com exclusividade, só a verdade material, para a qual certas presunções legais somente valem como hipóteses sujeitas a confirmação pela base natural da testabilidade: a situação fática tomada como motivo para a edição do ato administrativo de lançamento. Caso não se tenha por ocorrido tal como o supunha a norma, deve ser aberto ao contribuinte o direito de demonstrar, mediante produção de prova em contrário, a efetiva ocorrência do fato jurídico tributário, em louvor a verdade material, o que não ocorreu. A Autoridade Fiscal lançou o tributo sem sustentáculo no mundo dos fatos;

- que traz-se à baila, a segunda via do laudo apresentado anteriormente, sanadas as faltas formais (de data e local). Ainda, para que se possa honrar o princípio da verdade material e demonstrar-se que a base de cálculo do tributo utilizada pelo contribuinte é a verdadeira, anexa-se o Termo de Verificação de Critérios Utilizados para Valoração de Benfeitorias com Declaração de Imposto sobre a Propriedade Rural elaborado pelo avaliador;

- que à primeira vista, os valores relativos às benfeitorias declarados pelo Impugnante na DITR do exercício de 2003 parecem diversos dos valores atribuídos no Laudo apresentado. Na Declaração, conta como valor das Benfeitorias, R\$ 792.000,00 (setecentos e noventa e dois mil reais), enquanto que no Laudo constou o valor de R\$ 3.511.000,00 (três milhões, quinhentos e onze mil reais), no que toca às benfeitorias;

- que esclarece quais foram os critérios utilizados pelo Impugnante para a declaração do valor das benfeitorias declarado no item 15 (quinze) do Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, relativo ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2003 e conclui que a Autoridade Fiscal deveria ter levado em conta o valor da terra nua declarado pelo contribuinte (R\$ 629.129,22 seiscentos e vinte e nove mil, cento e vinte e nove reais e vinte e dois centavos);

- que deve o presente lançamento ser anulado e considerados corretos os valores declarados pelo Contribuinte, não restando imposto suplementar a recolher, posto que totalmente impertinente e sem fundamento o arbitramento feito pela Autoridade Fiscal;

- que as áreas de preservação permanente que existem no imóvel em questão não poderiam ter sido incluídas na base de cálculo do tributo, sob o argumento de que o Ato Declaratório Ambiental ADA poderia ter sido protocolado fora do prazo ou de que o Laudo apresentado, por não conter data e local, seria inválido para a apuração do imposto devido, pois pelo o que se depreende do entendimento jurisprudencial majoritário, tanto administrativo quanto judicial acerca do assunto, ainda que o protocolo do ADA tenha sido feito fora do prazo, preserva-se a não incidência do ITR;

- que não há que se falar em Imposto Territorial Rural Suplementar a pagar, pois, o cálculo efetuado pelo contribuinte, que consta de sua declaração e que foi objeto de recolhimento, é o correto;

- que ante o contexto aqui formado embora o Impugnante tenha protocolado o Laudo acompanhado do Ato Declaratório Ambiental, bem como tenha anexado a esta impugnação a segunda via do laudo, acompanhada da declaração esclarecedora, necessário pode se fazer a realização de perícia para comprovar o fato de que as áreas em discussão são efetivamente de preservação permanente, já que isto não foi objeto de apuração na ação fiscal;

- que requer: (1) - a procedência desta impugnação para que seja anulado este lançamento, pois se embasa em puro arbítrio e é absolutamente desprovido de qualquer prova ou elemento material que possa dar suporte ao fantasioso lançamento arbitrado; (2) - a total procedência da presente impugnação, reconhecendo-se a existência da área de preservação permanente, exatamente conforme a declaração do Impugnante (que não foi nunca falseada), e reconhecendo-se os valores constantes da referida declaração, com o consequente cancelamento do lançamento por ser absolutamente improcedente; e (3), com relação às provas, o deferimento da realização de perícia, admitindo-se o assistente técnico indicado e deferindo-se os quesitos formulados.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 1^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF decide julgar parcialmente procedente o lançamento, mantendo-se, de forma parcial, o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o contribuinte pretende a nulidade do procedimento fiscal por entender que houve cerceamento do seu direito de defesa, pois o lançamento se embasa em puro arbítrio e é absolutamente desprovido de qualquer prova ou elemento material que possa dar-lhe suporte;

- que em que pese as alegações do requerente, resta claro que o procedimento fiscal foi instaurado e realizado em conformidade com as normas que regem o processo administrativo fiscal, não se vislumbrando qualquer irregularidade que pudesse implicar na nulidade da presente notificação de lançamento, seja por eventual cerceamento do direito de defesa ou mesmo por uma suposta ilegalidade na constituição do crédito tributário em questão;

- que ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos previstos na legislação ambiental e fiscal,

para fins de comprovação da área declarada de preservação permanente, além de laudo técnico de avaliação, para comprovação do VTN do imóvel, sob pena de realização do lançamento de ofício, conforme consta do Termo de Intimação Fiscal nº 07105/00083/2007, às fls. 11/12;

- que não obstante os documentos apresentados (às fls. 15/54), tendo a autoridade fiscal constatado a falta de comprovação da protocolização, em tempo hábil, do ADA no IBAMA, além de rejeitado, pelos motivos descritos (às fls. 02), o laudo de avaliação então apresentado, como documento hábil para comprovação do valor fundiário do imóvel, não poderia deixar de efetuar o lançamento de ofício, materializado na Notificação de fls. 01 a 04;

- que o fato de a autoridade fiscal não ter acatado os documentos de prova apresentados pelo requerente para comprovação da área declarada de preservação permanente, nem o laudo de avaliação, como documento hábil, para comprovação do VTN do imóvel, não pode justificar a nulidade da presente Notificação de Lançamento, posto que a aceitação ou não dos mesmos, depende dos critérios de avaliação utilizados na análise desses documentos, à luz da legislação de regência das matérias;

- que no presente caso, a Notificação de Lançamento identificou as irregularidades apuradas (falta de comprovação da protocolização, em tempo hábil, do ADA no IBAMA e falta de apresentação de laudo de avaliação, com as exigências previstas na NBR 14.6533 da ABNT), e motivou, de conformidade com a legislação de regência das matérias, as alterações efetuadas na DITR/2003, o que foi feito de forma clara, como se pode observar na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 02, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório;

- que tanto é verdade, que o interessado refutou, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhes foram feitas, como se observa do teor de sua impugnação, de fls. 58/68, em que o autuado expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, não apenas suscitando temas preliminares, mas discutindo o mérito da lide relativamente às matérias envolvidas, nos termos do inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência;

- que não obstante as alegações do impugnante, resta demonstrado que a obrigatoriedade da exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA, cuja falta constitui-se no fundamento pelo qual foi glosada a área ambiental de preservação permanente, encontra-se estatuído por meio de dispositivo contido em **lei**, qual seja, o art. 17-O da Lei 6.938/1981 e em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei 10.165/2000;

- que com a adoção de tal procedimento evitam-se distorções, garantindo estar a exclusão do crédito tributário em consonância com a realidade material do imóvel, além de contribuir para maior obediência às normas ambientais em vigor;

- que a protocolização do ADA também não pode ser dissociada de seu aspecto temporal, pois o prazo de seis meses para essa providência foi estipulado por ato normativo da autoridade competente da Receita Federal, a quem se subordina este Colegiado (vinculação funcional), conforme abordado anteriormente;

- que, no presente caso, constata-se que o requerimento do ADA, doc./cópia de fls. 18, contemplando a área de preservação permanente de 564,1 ha, somente foi protocolado junto ao IBAMA, em 26/05/2004, sendo, portanto, intempestiva a providência para justificar a exclusão das áreas ambientais nele informadas do ITR/2003;

- que, em síntese, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas ambientais o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, a protocolização do ADA no IBAMA;

- que no que tange o princípio da verdade real dos fatos, vale considerar que, se por um lado a verdade material constitui-se em princípio que norteia o julgamento do processo administrativo, tanto que todos os argumentos e documentos apresentados pela contribuinte são aqui apreciados, com a necessária fundamentação e esclarecimentos que se fizerem necessários, observando-se cabalmente a legislação que disciplina o PAF, por outro lado tal premissa verdade material não desonera a requerente da apresentação de provas documentais hábeis previstas na legislação tributária, uma vez que o juízo da autoridade julgadora é resultado da análise de todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, cabendo, ainda, levar em consideração a vinculação funcional tratada anteriormente;

- que, desta forma, não obstante o requerente ter carreado aos autos documentação – Relatório de Vistoria do IBAMA/laudo técnico (às fls. 23/24 e 42/55), visando comprovar a efetiva existência de tais áreas no imóvel (materialidade), fato é que esses documentos não dispensam a necessidade de comprovar nos autos a protocolização tempestiva do ADA no IBAMA;

- que, no presente caso, a perícia requerida visa apenas suprir material probatório, que deveria ter sido apresentado pelo interessado para comprovação dos fatos alegados em sua impugnação, já que cabe a ele o ônus da prova;

- que, pelo exposto, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada. O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados em nome do contribuinte, não havendo matéria controversa ou de complexidade que justifique Parecer Técnico Complementar;

- que quanto a essa matéria, verifica-se que a autoridade fiscal entendeu que o VTN declarado estava subavaliado, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela RFB em consonância ao art. 14, *caput*, da Lei 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2003, de R\$ 629.129,22 (R\$ 1.086,20/ha), foi alterado para R\$ 4.993.271,62 ou R\$ 8.620,98/ha, correspondente ao VTN médio, por hectare, apontado no Sipt para o município onde se situa o imóvel (tela/Sipt de fls. 95);

- que, no caso, a autoridade fiscal entendeu que o laudo apresentado foi assinado pelo profissional Albert Willian Fraisse sem local e data, inclusive, sem a data de vistoria, conforme a descrição dos fatos e os enquadramentos legais às folhas 02;

- que, nesta fase, o Requerente apresenta, o “Laudo Técnico de Avaliação do Valor do Imóvel Rural” de fls. 70/84, elaborado pelo Engenheiro Agrônomo Albert Willian Fraisse e o Engenheiro Cartógrafo Alexandre Rios Asmus, com ART’s, devidamente anotadas no CREA/RJ, doc./cópia de fls. 85/88, onde se concluiu que o valor da terra nua do imóvel é de R\$ 621.964,00 (R\$ 1.073,83/ha) e solicita o seu acolhimento;

- que, de fato, o referido documento, elaborado pelos citados engenheiros, profissionais legalmente habilitados, e, nesta condição, responsáveis pelas informações

constantes do trabalho por eles desenvolvido, possibilita a revisão do VTN arbitrado pela fiscalização;

- que da análise do laudo apresentado, verifica-se que os autores do trabalho procuraram sanar as irregularidades apresentadas pela autoridade fiscal, ou seja, às fls. 72, na parte atinente ao objetivo da avaliação, esclarecem tratar-se do ITR/2003 cujo imóvel foi vistoriado em 02 de outubro de 2007. Ao final, item 10 – conclusão – fls. 81, datam o documento com posterior assinaturas;

- que verifica-se ainda, que os autores do trabalho descrevem as características do imóvel rural em particular (localização, acesso, caracterização da região e do imóvel), indicando que o terreno possui 98% de sua área total como sendo de reserva florestal, fls. 74;

- que quanto à avaliação em si, o autor do trabalho utiliza o método comparativo direto de dados de mercado, sendo que para a obtenção do valor do terreno as amostras foram tratadas estatisticamente, de acordo com o que estabelece a NBR 14.6533. Para a obtenção do valor do terreno foi utilizado 5 (cinco) amostras;

- que após a apresentação dessas fontes, que totalizaram 5, e efetuar os devidos tratamentos estatísticos e homogeneização (média aritmética, desvio padrão, etc), chega ao valor da terra nua de R\$ 621.964,00, o equivalente a R\$ 1.073,83/ha, valor este que é até inferior ao originariamente declarado, que foi R\$ 629.129,22 (R\$ 1.086,20/ha), o qual, em meu entendimento, cabe ser restabelecido, posto que, apesar de não ter sido configurada a hipótese de erro de fato, o documento de prova apresentado cabe ser levado em consideração para ratificar o VTN Declarado, ficando afastada a hipótese de subavaliação;

- que, assim, entendo que o laudo de fls. 70/84, além de ter sido emitido por profissionais habilitados (Engenheiros), atende aos requisitos essenciais estabelecidos na NBR 14.6533 da ABNT e demonstra de maneira inequívoca o valor fundiário do imóvel àquela época, constituindo documento hábil para alteração do VTN arbitrado pela fiscalização, nos termos da Norma de Execução Cofis nº 003/2006, de 29/05/2006, aplicada ao exercício de 2003 e posteriores;

- que cabe esclarecer que em relação aos valores das benfeitorias e das culturas/pastagens plantadas comentadas pelo Impugnante, para efeito de apuração do ITR é irrelevante a adoção de tais valores ou dos valores apurados pelo engenheiro avaliador, pois o que importa é o VTN do imóvel;

- que, assim, caso fossem admitidos os valores atribuídos às benfeitorias e às culturas/pastagens, apurados no referido “Laudo Técnico de Avaliação”, o que seria alterado seria o valor venal do imóvel, sem alteração do VTN, que permaneceria o mesmo;

- que, por fim, tem-se que a matéria, além de eminentemente técnica, por envolver as normas da ABNT (NBR 14.6533), também possui um viés subjetivo, sendo permitido ao julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto 70.235, de 1972, formar livremente convicção quanto da apreciação do laudo apresentado pelo Impugnante, com o intuito de se chegar a um juízo quanto a aceitação ou não do mesmo para revisão do VTN arbitrado pela autoridade fiscal;

- que, portanto, com base em prova documental hábil, entendo que deva ser restabelecida a tributação da “Fazenda Engenho da Serra” com base no VTN originariamente

declarado, de R\$ 629.129,22 (R\$ 1.086,20/ha), por não ter ficado caracterizada a hipótese de subavaliação.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2003

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Contendo a Notificação de Lançamento todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal (PAF) e tendo sido o procedimento fiscal instaurado em conformidade com as normas e os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa, não há que se falar em qualquer irregularidade que pudesse implicar na nulidade do lançamento.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Exige-se que as áreas de preservação permanente, para fins de exclusão do ITR, tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.

DA REVISÃO DO VTN ARBITRADO PELA FISCALIZAÇÃO.

Cabe restabelecer a tributação do imóvel com base no VTN Declarado, quando restar afastada a hipótese de subavaliação, mediante a apresentação de “Laudo de Avaliação” elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 10/11/2011, conforme Termo constante às fls. 115/117, o recorrente interpôs, tempestivamente (09/12/2011), o recurso voluntário de fls. 118/132, sem instrução de documentos adicionais, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Como visto no relatório e nos autos, a discussão gira em torno de uma preliminar de nulidade do lançamento e no mérito a discussão diz respeito à área de preservação permanente (564,10 ha) e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação.

Observa-se nos autos, que a decisão recorrida esclareceu que o ADA trazido não foi protocolado no IBAMA no prazo legal para o exercício em análise (ADA intempestivo relativo a outro exercício), ou seja, constata-se que o requerimento do ADA (fls. 18), contemplando a área de preservação permanente de 564,1 ha, somente foi protocolado junto ao IBAMA, em 26/05/2004, sendo, portanto, intempestiva a providência para justificar a exclusão das áreas ambientais nele informadas do ITR/2003.

Assim, verifica-se que uma das exigências previstas para justificar a exclusão de tal área da incidência do ITR/2003, qualquer que sejam as suas reais dimensões, foi a falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA) para a área de preservação permanente e esta é a maior questão discutida nos autos.

É de se registrar, inicialmente, que o recorrente apresentou laudo de avaliação do imóvel, apurando o Valor da Terra Nua – VTN (fls. 25/37), valor este aceito pela decisão recorrida, bem como apresentou Laudo Técnico de Demarcação do imóvel e das Áreas de Preservação Permanente existentes (fls. 41/53) atestando a existência desta área de preservação permanente.

Além disso, é de se registrar, ainda, que a decisão recorrida acolheu o pedido do contribuinte no que diz respeito ao Valor da Terra Nua – VTN, sob o argumento de que após a apresentação das fontes de pesquisas, que totalizaram 5, e efetuar os devidos tratamentos estatísticos e homogeneização (média aritmética, desvio padrão, etc.), chega ao valor da terra nua de R\$ 621.964,00, o equivalente a R\$ 1.073,83/ha, valor este que é até inferior ao originariamente declarado, que foi R\$ 629.129,22 (R\$ 1.086,20/ha) afastando a hipótese de subavaliação.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento argüida, sob o entendimento de que de que houve, em síntese, ofensa ao princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, assegurado no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, por discordar, em síntese, dos procedimentos adotados pela fiscalização para lavratura da presente Notificação de Lançamento, é de se dizer que a decisão recorrida já se manifestou, que o trabalho fiscal iniciou-se na forma prevista nos arts. 7º e 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, observada especificamente, a Instrução Normativa SRF nº 094, de 1997, que dispõe sobre os procedimentos adotados para a revisão sistemática das declarações apresentadas pelos

contribuintes em geral, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, feita mediante a utilização de malhas.

Observou, ainda, a decisão recorrida, que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT), incluindo a subavaliação do VTN, autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado através de auto de infração, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172, de 1966 — CTN, e art. 4º da citada IN/SRF nº 094/1997, observada, no que diz respeito aos documentos de prova, a Norma de Execução (NE) correlata, no caso, a NE SRF Cofis nº 002, de 07 de outubro de 2003 não havendo necessidade de verificar *"in loco"* a ocorrência de possíveis irregularidades, como sugere o requerente.

Ora, não há que se falar em área de preservação permanente na extensão pretendida em sua DIAT/2003, conforme pode ser observado às fls. 09 dos autos, já que a área de preservação permanente de 564,10 ha, foi glosada pela autoridade fiscal lançadora.

Ademais, mesmo que fosse possível, o contribuinte não atenderia às normas legais, já que é corrente majoritária neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a área de preservação permanente, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental – ADA, já que o mesmo passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

Em assim sendo, entendo, que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto nº 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, que a sua lavratura foi efetuada de forma a prejudicar a ampla defesa.

Com a devida vênia, a Notificação de Lançamento foi lavrado tendo por base os valores constantes em documentos oficiais, onde consta de forma clara a existência das áreas glosadas, que são partes integrantes do Auto de Infração, sendo que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte, cuja ciência foi por AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato imponível ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os

legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedural não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

Ademais, no caso em questão, o ônus da prova documental é do contribuinte autuado, a qual cumpre guardar ou produzir, conforme o caso, até a data de homologação do autolanchamento, prevista no § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na declaração (DIAC/DIAT) para efeito de apuração do ITR devido naquele exercido, e apresentá-los à autoridade fiscal, quando exigido.

Da mesma forma, não há como negar que a irregularidade apontada pelo autuante foi devidamente caracterizada e compreendida pelo interessado, tanto é verdade que o mesmo contestou o referido auto de infração de forma a não deixar dúvidas quanto ao perfeito conhecimento dos fatos, através da Impugnação acompanhada de documentação. Portanto, o fundamental é que o contribuinte tenha tomado ciência do presente auto de infração, e tenha exercido de forma plena, dentro do prazo legal, o seu direito de defesa.

Enfim, no caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade da Notificação de Lançamento.

No que diz respeito ao pedido de perícia, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas sobre a possibilidade de comprovação da existência da área excluída da base de cálculo da exigência tributária através de realização de uma perícia para a sua confirmação (confrontação dos laudos apresentados), indeferindo o pedido com base na fundamentação de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecer.

las, bem como entende que o ônus da prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação das áreas contestadas e demais documentos.

Só posso confirmar este entendimento, já que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

Ora, o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...).

Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

Como se verifica do dispositivo legal, o colegiado que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência ou perícia, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar, que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Já se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que 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 caso, por exemplo, se com o resultado da vistoria *in loco* ficasse demonstrada a não existência do objeto da vistoria e constatada outra irregularidade na propriedade, o julgador não poderia proceder ao lançamento com base nestas observações, 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.

Ademais, descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem 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 incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Ora, o que se questiona nos autos é a regularização documental e a localização da área de preservação permanente, que se supõe existir, para que seja considerada na apuração do ITR. A interessada diz que sua declaração reflete a real situação de seu imóvel, que as áreas glosadas existem, de fato, na propriedade, assim, a perícia apenas comprovaria, ou não, essa existência, porém, isso, por si só, não autorizaria a isenção, pois, como mais adiante se verá, são necessários o cumprimento de requisitos legais até a data do fato gerador e outros até seis meses da data final do período de entrega da DITR.

Pelo exposto, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada. O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados em nome do contribuinte, não havendo matéria controversa ou de complexidade que justifique Parecer Técnico Complementar.

Por fim, faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Da mesma forma, não posso acompanhar o raciocínio do recorrente quanto ao mérito em discussão, já que discordo frontalmente no que diz respeito ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, exigência para a área de preservação permanente, pelos motivos a seguir alinhavados.

Não resta dúvida de que se confirmou o não cumprimento de uma exigência aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto às áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA).

Como visto nos autos, a discussão principal de mérito diz respeito à área de preservação permanente e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado

tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação.

Não há dúvidas que, a princípio, por se tratar de área não tributável, cabe destacar que a área assim declaradas está sujeita à comprovação para serem aceitas, de acordo com a situação em que se enquadrem:

1 — **Reserva Legal** — é necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente até a data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela MP nº 2.166, de 2001, art. 1º);

2 — **Reserva Legal do Patrimônio Natural — RPPN** — protocolo do ADA no prazo legal; que as áreas sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual de meio ambiente, mediante requerimento do proprietário (Decreto nº 1.922, de 1996 e Lei nº 9.985, de 2000, art. 21); que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; Decreto nº 4.382, de 2002, art. 13, parágrafo único);

3 — **Interesse Ecológico** - protocolo do ADA no prazo legal; reconhecimento, em caráter específico, para determinada área, de órgão competente federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c");

4 — **Servidão Florestal** — protocolo do ADA no prazo legal; que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 2001, art. 2º);

5 - Para as **áreas de Preservação Permanente**, há a necessidade que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal ou reconhecimento da área através de Laudo Técnico, firmado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal acompanhado da ART (Anotação da Responsabilidade Técnica) e de acordo com as normas da ABNT. As áreas de Preservação Permanente são as descritas na Lei nº 4.771, de 1965, artigos 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989, artigo 1º.

Assim, verifica-se que a exigência prevista para justificar a exclusão de tal área da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR/2003, qualquer que sejam as suas reais dimensões, não foi providenciada de forma tempestiva, qual seja, não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto as áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento.

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprestáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

Como é de notório conhecimento, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições têm de ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA. Destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Não tenho dúvidas, de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

Art. 17 - O 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.

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2004, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, de forma tempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Não obstante a pretensão da requerente de querer comprovar nos autos a efetiva existência de área de preservação permanente e de área reserva legal no imóvel (materialidade) por meio do documento “Laudo de Avaliação do Imóvel”, cabe ressaltar que essa comprovação, no meu entendimento, não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Enfim, a solicitação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada à área de preservação permanente glosada pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do VTN tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter a glosa efetuada pela fiscalização em relação à área de preservação permanente.

Para finalizar a redação do presente voto vencedor, cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos juros de mora lançados com base na taxa SELIC.

Quanto à multa de lançamento de ofício mantida é de se dizer, que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/7/2001

Autenticado digitalmente em 04/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 04/05/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 08/05/2012 por PEDRO ANAN JUNIOR

Impresso em 23/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional - CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. n.º 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal.

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da Constituição Federal, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da mesma constituição, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício aplicada e dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos

administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio. Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistemática baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático. Assim, não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, estas matérias (inconstitucionalidade de leis e juros moratórios com base na taxa SELIC) já estão pacificadas no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicada no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a

inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4)”.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de indeferir o pedido de perícia e rejeitar a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Anan Junior, Redator Designado

O voto do nobre relator o conselheiro Nelson Mallmann, está muito bem fundamentado. Apesar das razões e fundamentos que o levaram a chegar a tal conclusão no que diz respeito à necessidade ou não da apresentação do ADA, tenho entendimento diverso do dele em alguns pontos, daí a razão de abrir a divergência que culminou prevalecendo no julgamento pela turma.

Trata-se de lançamento fiscal de ITR, de glosa de área de preservação permanente por não ter o sujeito passivo protocolado tempestivamente o Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA, apesar de ter apresentado Laudo Técnico.

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de preservação permanente da apuração da base de cálculo do ITR há necessidade do protocolo do ADA tempestivamente junto ao IBAMA.

A questão exige que se separe a análise da disciplina normativa que as áreas de preservação permanente e reserva legal recebem no âmbito do Direito Tributário daquela que recebem no contexto do Direito Ambiental.

A Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, expressamente exclui da base de cálculo tributável do ITR as áreas de reserva legal e de preservação permanente (art. 10, § 1º, inciso II, letra “a”), ou seja, estas áreas constituem elementos redutores da base de cálculo tributável do ITR.

A base de cálculo tributária é a própria exteriorização econômica do fato tributável. Por essa razão, a base de cálculo está submetida à reserva legal e aos rigores da legalidade tributária, contemplada constitucionalmente como uma das principais limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 150, I, CF). O Código Tributário Nacional (art. 97, IV), de forma mais explícita, ratifica a necessidade de lei formal para a disciplina da base de cálculo tributável.

Importante destacar que o Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) vincula os conceitos de majoração tributária (submetida à reserva legal) ao efeito “onerosidade”, produzido em decorrência de modificação da base de cálculo tributária. Vale dizer, qualquer alteração de base de cálculo que torne o tributo mais oneroso para o sujeito passivo submete-se ao regime jurídico aplicável à majoração tributária, notadamente ‘a exigência de que seja veiculada por lei formal e atenda aos interstícios temporais previstos constitucionalmente (anterioridade geral, anterioridade nonagesimal) para cada espécie tributária.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza,

localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º, lei 9.393/96).

A base de cálculo tributável é resultado de uma operação complexa que tem como ponto de partida o Valor da Terra Nua – VTN, o qual sofre o efeito de vários elementos redutores.

Do valor do imóvel declarado pelo contribuinte (Valor da Terra Nua) devem ser excluídos (art. 10, § 1º, Lei 9.393/96) os valores relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Outro conceito importante na definição da base de cálculo tributável do ITR é o de “área tributável”, entendida como a área total do imóvel, excluídas, ou seja, devem ser considerados como elementos redutores: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas 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 nas áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; as áreas sob regime de servidão florestal ou ambiental; as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total, chega-se ao Valor da Terra Nua tributável (VTNt), que é efetiva base de cálculo sobre a qual deve incidir a alíquota (variável) do ITR.

Importante aferir, no entanto, o Grau de Utilização da terra, tarefa que exige a análise e determinação da “área aproveitável” e da “área efetivamente utilizada”.

Considera-se como “área aproveitável”, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias e os elementos redutores da área tributável, entre os quais se destacam as áreas de preservação permanente e as de reserva legal.

Por outro lado, entende-se por “área efetivamente utilizada” a porção do imóvel que no ano anterior tenha sido plantada com produtos vegetais; servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária; tenha sido objeto de exploração extractiva, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental; tenha servido para exploração de atividades granjeira e aquícola, ou tenha sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#).

O Grau de Utilização – GU do imóvel rural é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

A base de cálculo tributável do ITR é o Valor da Terra Nua tributável (VTNt), sobre a qual incidirão alíquotas variáveis dependendo da área total do imóvel e do Grau de Utilização da terra (art. 11, *caput*, Lei 9.393/96).

Qualquer alteração nos elementos redutores da base de cálculo tributável poderá ensejar modificação no nível de onerosidade tributária, índice que pode refletir majoração tributária, a submeter-se aos rigores da reserva legal, na forma do disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

As áreas de preservação permanente e de reserva legal constituem, como visto, elementos redutores da “área tributável”, e por isso influenciam diretamente a base de cálculo tributável (Valor da Terra Nua tributável – VTNt), na medida em que esta é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total.

A desconsideração de elementos redutores do valor da “área tributável”, tais como as áreas de preservação permanente e reserva legal, leva inexoravelmente ao aumento do número resultante da divisão entre área tributável e área total do imóvel, resultado que repercute aumentando o valor da Terra Nua Tributável (VTNt), base de cálculo do ITR.

A rigor, a base de cálculo do ITR (VTNt) é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo índice resultante da divisão da área tributável pela área total do imóvel. O aumento de área tributável, decorrente, por exemplo, da desconsideração de elementos que o reduzem, como as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conduz a um aumento na base de cálculo do ITR na medida em que aumenta o resultado da divisão da área tributável pela área total do imóvel.

Ao disciplinar a base de cálculo do ITR, a Lei 9.393/96 não impôs qualquer condição para que as áreas de preservação permanente e de reserva legal fossem consideradas como elementos redutores da área tributável por este imposto.

Ocorre que a IN/SRF 67/97, conferindo nova redação ao art. 10, § 4º da IN/SRF 43/97, estabeleceu que:

Art. 10.

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR. Observado o seguinte:

I - as áreas de reserva legal, 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 da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA.

Como visto, o referido ato regulamentar criou três condições relativas aos elementos redutores da base de cálculo do ITR (áreas de preservação permanente e de reserva legal), a saber:

Primeiro, as áreas de preservação permanente só poderão ser utilizadas para fins de apuração da base de cálculo do ITR após o protocolo, pelo interessado, de requerimento

junto ao IBAMA solicitando a expedição de ato declaratório reconhecendo as características ambientais do imóvel.

Segundo, as áreas de reserva legal deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel antes do pleito de expedição do ato declaratório junto ao IBAMA.

Terceiro, o requerimento para expedição do ato declaratório deve ser protocolado junto ao IBAMA no prazo de até seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR.

Segundo a dicção da citada Instrução Normativa, se não cumpridas as três condições por ela criadas, as áreas de preservação permanente e de reserva legal não poderão ser utilizadas pelo sujeito passivo como elementos redutores da base de cálculo do ITR. As referidas condições foram reproduzidas posteriormente pelo art. 17 da IN/SRF 73/2000 e da IN 60/2001 e constam do Decreto 4.382/2002 (art. 10, § 1º e 12, § 1º).

Como resta claro, a lei tributária, ao definir o fato gerador do ITR, estabeleceu a sua base de cálculo sem condições. Atos regulamentares editados posteriormente, a pretexto de regular o tributo, na prática, tornaram-no mais oneroso, na medida em que majoraram a sua base de cálculo, criando condições (antes inexistentes) para que esta pudesse ser apurada.

O Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) é expresso ao equiparar à majoração do tributo, submetida à reserva de lei, qualquer modificação de sua base de cálculo, que resulte em torná-lo mais oneroso”.

No caso em concreto no que diz respeito a área de preservação permanente, o Recorrente não preencheu os requisitos previstos na Instrução Normativa 67/97, ou seja não protocolou tempestivamente o ADA junto ao IBAMA, mas apresentou laudo técnico, onde há a comprovação de que a área é de preservação permanente.

No meu entender o que deve prevalecer no caso em concreto é a verdade material, ou seja apesar do Recorrente não ter protocolado o ADA tempestivamente junto ao IBAMA, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão, uma vez que comprovou através de Laudo Técnico que a área se prestava a conservação permanente.. Saliente-se uma vez a própria legislação que rege a matéria não exige tal requisito. O que a Lei 9.393/96 não exige a prévia comprovação por parte do contribuinte, cabe ao mesmo comprovar quando for devidamente intimado pela autoridade fiscal que a área é de preservação permanente ou reserva legal.

Desta forma, entendo que assiste razão a recorrente, e dou provimento ao recurso apresentado reconhecendo a exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Jr. Redator Designado

CÓPIA