



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

Processo n° 10183.004275/2006-79
Recurso n° 140.275 Voluntário
Acórdão n° 2202-01.075 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2011
Matéria ITR
Recorrente RENATE ANNA WELLMANN DA RIVA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) POR LEI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. A partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

DECLARAÇÃO RETIFICADORA - PERDA DA ESPONTANEIDADE - O início da ação fiscal, caracterizado pela ciência do contribuinte quanto ao primeiro ato de ofício praticado por servidor competente, afasta a espontaneidade do sujeito passivo em relação a atos anteriores e obsta a retificação das Declarações de Ajuste Anual relacionadas ao procedimento instaurado.

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. VTN. MODIFICAÇÃO. LAUDO TÉCNICO. OBSERVÂNCIA NORMAS ABNT. IMPRESCINDIBILIDADE. Com fulcro nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, notadamente artigo 3º, § 4º, da Lei nº 8.847/1995, vigente à época da ocorrência do fato gerador, o Laudo Técnico de avaliação de imóvel rural somente tem o condão de alterar o Valor da Terra Nua - VTN mínimo na hipótese de encontrar-se revestido de todas as formalidades exigidas pela legislação de regência, impondo seja elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, além da observância das normas formais mínimas contempladas na NBR 8.799 da Associação Brasileiras de Normas Técnicas - ABNT.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, rejeitar a preliminar suscitada pelos Recorrentes e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor dos contribuintes, RENATE ANNA WELLMANN DA RIVA E OUTROS, foi lavrado auto de infração e documentos correlatos de fls. 02 a 10, através do qual se exige o Imposto Territorial Rural — ITR, no valor original de R\$ 983.452,80, acrescido de juros moratórios e multa de ofício decorrente da avaliação da terra nua conforme o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal — SIPT, e da glosa da área de preservação permanente, informada na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial — DITR (DIAC/DIAT), do exercício de 2002, referente ao imóvel rural denominado "Raposos Tavares II", Número do Imóvel — NIRF 4.243.171-9, localizado no município de Paranaita / MT.

As alterações no cálculo do imposto estão demonstradas à fl. 02. Em decorrência da **glosa da área de preservação permanente**, a área tributável sofreu aumento de 8.040,0 ha para 40.200,0 ha, e o **valor da terra nua tributável**, que lhe é proporcional, aumentou para R\$ 5.013.744,00, valor alcançado também em razão da avaliação da terra nua do imóvel em conformidade com o SIPT. Com isso, o imposto devido passou a ser de R\$ 1.002.748,80, que, deduzido do imposto declarado, resultou na diferença exigida de R\$ 983.452,80.

O procedimento fiscal iniciou-se com o termo de fls. 29 a 31, através do qual a interessada foi intimada a apresentar, dentre outros documentos, os necessários para comprovar a extensão das áreas de preservação permanente declaradas e gozar a respectiva isenção; e para comprovar o valor da terra nua do imóvel.

A interessada requereu prorrogação de prazo para atender a intimação, vindo a apresentar os esclarecimentos de fls. 38 a 45, acompanhado dos documentos de fls. 46 a 153.

Em síntese, argumentou que:

a) a área total do imóvel fora declarada erroneamente, em lugar de 40.200,0 ha, seria de 26.725,4 ha, posto que até a data limite para a entrega da declaração teria efetuado venda de parte do imóvel às pessoas que nomeia;

b) que 80% da área do imóvel é de reserva legal, nos termos do art. 16, inc. I, da Lei nº 4.771/65, na redação dada pela MP 2166-67, de 24/08/2001;

c) que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental — ADA é dispensada, nos termos do § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, na redação dada pela MP 2166-67, de 24/08/2001, entendimento corroborado por jurisprudência do STJ;

d) que a área de preservação no imóvel está intacta;

e) que junta laudo técnico de avaliação, para fins de comprovar o valor da terra nua.

Após análise dos esclarecimentos e documentos apresentados, a autoridade fiscal lavrou o auto de infração impugnado, pelas razões constantes da descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 06 a 09, resumidamente:

- a) não devem ser aceitas as retificações pretendidas pela contribuinte, à vista da perda de espontaneidade pelo início do procedimento fiscal;*
- b) não deve ser aceita a área de utilização limitada, por falta de averbação da reserva legal, à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador, e por falta de ADA;*
- c) deve ser mantida a área total do imóvel, de 40.200,0 ha, pois não há, na matrícula do imóvel, registro de alienação parcial, nem foi juntado qualquer outro documento comprobatório dessa circunstância;*
- d) foi apresentado laudo técnico indicando a existência de apenas 254,9 ha de área de preservação permanente, que não pode ser excluída da incidência do imposto por falta de ADA tempestivo;*
- e) o laudo técnico de avaliação, por conter inconsistências, não demonstra, de forma inequívoca, o valor da terra nua do imóvel, o que dá ensejo à valoração desta de acordo com o SIPT.*

Insatisfeita os contribuintes apresentaram impugnação de fls. 169 as 193, onde expõe os seus argumentos de defesa:

"DOS FATOS

- 1) A Requerente tendo sido intimada da instauração de procedimento fiscal sobre a DITR/NIRF in lume, tomou as providências necessárias e apresentou todos os documentos legalmente devidos e inclusive sob o entendimento de decisão reiterada do judiciário;*
- 2) A Requerente, tomando ciência do processo de fiscalização promoveu os devidos estudos para apresentação da documentação pertinente, quando então constatou que a área que havia sido declarada na DITR em análise, fora citada em tamanho bem superior àquele que realmente detinha naquele ano (2002) declarado;*
- 3) Encontrada a irregularidade a Requerente confeccionou DITR retificadora, mas não a transmitiu, tendo entregado juntamente com os demais documentos para a Autoridade Fiscal do processo, com requerimento para que fosse revisto os dados apresentados naquela declaração, visto a sua inconsistência com a realidade, além de que apresentou documentos que demonstravam a área correta, devidamente elaborado por profissional técnico habilitado, conforme consta nos autos;*
- 4) A área declarada inicialmente que era de 40.200,0 hectares, devia passar para apenas 26.725,4 hectares, conforme documentos nos autos;*
- 5) Com a alteração a Requerente pretendeu, ainda, a modificação dos valores declarados, não em função de revisão*

do VTN, mas apenas para ajustar ao tamanho correto da área, já que o valor por hectare declarado inicialmente, permaneceu o mesmo;

6) O Auditor-Fiscal não acatou o pedido, e analisou a declaração com base na DITR original, denegando deferimento para a declaração retificadora apresentada por ocasião desse procedimento fiscal.

7) A Intimação fiscal, exigia apresentação de cópia do ADA — Ato Declaratório Ambiental, apresentado ao IBAMA como forma de obtenção do direito de isenção de áreas de reserva legal e de APP — área de preservação permanente. Documento que não foi apresentado pela Requerente em função do que dispõe o Art. 16 da Lei 4771/65 C/C MP 2166-67 e jurisprudência ampla.

8) A Autoridade Fiscal, argumenta no Auto de Infração que a área de Reserva Legal só pode ser isentada do ITR quando devidamente averbada a margem da matrícula do imóvel declarado, e ainda, com a condição de que tenha sido entregue o ADA concernente, ao IBAMA em até 180 dias da entrega da DITR;

9) A Requerente, informou durante o procedimento fiscal, que o imóvel teve partes vendidas a terceiros, tendo fornecido o NIRF a que teve acesso e nome e CPF dos compradores dessas áreas;

10) A Autoridade Fiscal, argumentou que a segundo o Código Civil (arts. 1.197 e 1.245 — que transcreveu), a propriedade só é transferida pelo registro em cartório do título 'translativo e, portanto, a simples posse do comprador (por acordo passivo de vontade entre as partes), não o obriga ao pagamento do DITR.

11) Conforme declarado pela Requerente na missiva de atendimento do procedimento fiscal, a Autoridade Fiscal, acatou o fato de que a propriedade é exercida em condomínio, conforme descreveu a folha 07 dos autos, acatando por consequência a retificação da DITR original como requerido pela Requerente;

12) A Requerente apresentou Laudo Técnico demonstrativo da condição do imóvel, devidamente assinado por profissional técnico habilitado, onde demonstrou a existência da APP — Área de Preservação Permanente de 254,9 hectares, que não foi aceita pela Autoridade Fiscal sob o argumento de que a Requerente não apresentou o ADA — Ato Declaratório Ambiental, e ao mesmo tempo denegou a função do Art. 16 da Lei 4771/65 C/C MP 2166-67, sob o argumento de que aquele dispositivo só evita que se comprove a apresentação por ocasião da entrega da DITR e não isenta o Contribuinte de entregar o ADA. Apesar de que a Requerente encaminhou cópia de Acórdão do STJ que trata exatamente dessa matéria, onde aquele tribunal decidiu pela não obrigatoriedade de apresentação do ADA para comprovação de APP.

13) Informou ainda, o Auditor, que em detrimento do Art. 16 da Lei 4771/65 C/C MP 2166-67, estão 'em pleno vigor' as

disposições do art. 17-0, § 1º, com a redação dada pela Lei 10.165/2000. Sob argumento de que não existe colisão entre aquela disposição e o art. 10, § 7º da Lei 9.393/96 inserido pela MP aqui citada;

14) O Auditor desconsiderou a área declarada como de preservação permanente (APP), com base na lei 6.938/81, art. 17-0, § 1º, redação da lei 10165/2000, IN/SRF 60/2001 e IN/SRF 256/2002 de 11/Dezembro/2002, sem citar qual dispositivo dessas INs foram aplicados.

15) A Requerente apresentou Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, onde apresentou o VTN — Valor da Terra Nua, segundo a norma da ABNT e sob elaboração de profissional técnico habilitado, além de que junto ao Laudo apresentou vasta documentação que fora utilizada como base para a aferição técnica pretendida, em especial recortes de jornais da época — classificados e enumeras reportagens sobre litígios, invasões, etc — além de matrículas e outros documentos necessários. No entanto, o Laudo Técnico foi desconsiderado pela Autoridade Fiscal, sob a alegação de que não apresentara 'nota técnica' para comprovar a aferição pretendida;

16) Desconsiderado o Laudo de Avaliação, fora arbitrado ao imóvel o valor de R\$ 124,72 por hectare, sob o argumento de que esse é o preço médio encontrado pela SRF e que consta do SIPT — Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal.

17) Após todas esses indeferimentos e retificações da DITR original, a Autoridade Fiscal calculou um imposto a pagar de R\$983.452,80 e multa de 75% que perfaz R\$737.589,60, além de calcular juros de mora num montante de R\$697.366,38, perfazendo o total do Auto de Infração de R\$2.418.408,78

DAS PRELIMINARES

A área declarada na DITR 2002, original, como demonstra os autos, foi declarada incorretamente, visto que a época da declaração e mesmo na data que a Autoridade Fiscal entendeu como data-base (01/01/2002), boa parte da 'área mãe' já havia sido vendida, bem por isso em face do atendimento da intimação fiscal, a Requerente manifestou a necessidade pela atualização dos dados — retificação — vez que não sendo a detentora de parte do imóvel, nem poderia prestar informações precisas sobre aquela parte.

O fato é que a Requerente, juntou ao processo de atendimento da Intimação Fiscal, declaração retificadora. Não obstante, por ocasião da análise fiscal, conforme folha 07 do Auto de Infração, a Autoridade Fiscal invocou o art. 1197 e 1245 e Parágrafo 1º, para denegar a possibilidade do ajuste pretendido por aquela declaração retificadora, pois interpretou que 'a propriedade só é transferida pelo registro em cartório do título translativo'.

Diante das razões mais básicas do Direito Tributário e do dispositivo legal que sustenta a tributação pelo ITR, não há nenhuma condição dessa interpretação ser convalidada, vez que os arts. 1º, 4º e 5º da Lei 9393/96, assim dispõe:

(transcreve os dispositivos mencionados)

Como bem fez a Autoridade Fiscal, citar os dispositivos do Código Civil, esclareceu a positivismo do Direito Brasileiro, quanto ao Direito de Propriedade, mas omitiu-se em prejuízo da Requerente, ao não interpretar corretamente os Arts. 1º, 4º e 5º acima citados. Ao deixar de considerar a posse como qualificação do contribuinte do ITR, também deixou de combater a retificação pretendida pela Requerente, pois vejamos: A 5

Autoridade Fiscal não acatou a área menor como base da declaração do ITR 2002, em face de que apenas e tão somente o proprietário do domínio pode ser declarante do ITR e o detentor da posse não sendo proprietário, não tem o domínio, —pelo positivismo da DITR— não poderá ser o contribuinte, mesmo que assim o queira e declare.

Fato concreto então, é que o Sujeito Passivo do ITR é em princípio o detentor do domínio, mas em regra será o possuidor quando assim identificado e é o caso em análise. Vez que os possuidores existem, têm NIRF do ITR conhecido (.), não havendo possibilidade de a cobrança ser feita em duplicidade.

Obsta esta cobrança, o que o ensina o emérito doutrinador, Dr. Luciano Dias Bicalho Camargos, em sua obra 'Imposto Territorial Rural e a Função Social da Propriedade', em citação do não menos emérito doutrinador, o Dr. Paulo de Barros Carvalho, 2001, sujeito passivo da relação jurídica tributária é a pessoa — sujeito de direitos — física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação: pecuniária, nos nexos obrigacionais; e insuscetível de avaliação patrimonial, nas obrigações que veiculam meros deveres instrumentais ou formais.'

Essa definição aplicada Segunda (sic) a determinação do art. 121 do CTN, que diz: (transcreve incisos II e lido dispositivo mencionado)

Como se vê, aceitar que o Contribuinte do ITR da parte da área vendida antes de 2002 (.), são mesmo os possuidores por ato de compra e venda praticado entre as partes e que nenhuma delas contesta, vez que a Requerente assim o declarou nos autos e os compradores/possuidores também o fizeram ao providenciarem, em tempo, o cadastro dos seus NIRFs, na Receita Federal (.).

Assim exposto, e considerando então o positivismo correto para a matéria, que são os dispositivos legais supra citados — art. 1, 4º e 50 da Lei 9393/96 — não há como não aceitar que a área à ser tributada é aquela proposta em face da retificação pretendida pela Requerente, ou seja: 26.725,4 hectares (.). Além de que, o CTN — Código Tributário Nacional, após a edição da CF/88, como sabido, foi recepcionado pelo ordenamento jurídico como Lei Complementar, estando portanto, o art. 130 daquele Código com eficácia para a interpretação dessa controversa fiscal, vez que tem força superior a qualquer disposição da Lei Ordinária 9393/96. Essa condição C/C o art.

117, I e 118, II do mesmo código. Pelo que protesta a Requerente, seja reformada a decisão, por essa Autoridade Recursal.

Mas é fato ainda, que a Autoridade Fiscal não acatou o pedido de Retificação em face de que isso não é possível 'após iniciado o procedimento fiscal', assumindo assim aquela decisão, cunho de punição e não de correção, como prevê o Direito Tributário.

Não conceder o direito de revisão da declaração pelo erro formal constante, não é proteger o Direito do Estado de Tributar, mas sim imputar cobrança de ITR indevido, vez que no atendimento da Intimação Fiscal, a Requerente não só declarou que havia feito a venda de parte da área, mas também, informou nome, cpf e quantidade de hectare vendida a cada comprador, além de fornecer o NIRF cadastrado por cada um dos compradores (...) — (a que teve acesso) -.

Dessa forma, permanecendo a decisão inicial da Autoridade Fiscal o fisco com conhecimento de causa está perpetuando a bitributação, que segundo a legislação tributária, a doutrina e a jurisprudência, além de ser objeto específico de princípio constitucional, é incabível e não cabido no âmbito da tributação brasileira.

Não há nem mesmo que se falar em posse nova ou velha, definitiva ou indireta; pois é mesmo posse definitiva, visto que é resultado de acordo de vontade entre a Requerente com seus 'sócios em condomínio' e os detentores da posse (.), sem esquecer que os detentores da posse até estão cadastrados como contribuintes do ITR da área e assim a tem declarado (.).

Os condôminos proprietários do imóvel, receberam essa área por partilha de herança e entre eles havia entendimento da divisão física da área. Assim, alguns fizeram vendas e outros não, o que levou a condição de aquelas áreas vendidas não terem sido escrituradas já na época da venda. Mas em seguida essa condição – escrituração – se consumou, ou diretamente sobre a matrícula mãe (...) ou sobre as matrículas desmembradas por solicitação do condomínio conforme demonstra a matrícula mãe. O fato é que cada uma daquelas vendas declaradas por ocasião da Intimação fiscal, foi consumada.

Fato posto, a Requerente reitera, em face de apelo a essa Autoridade Recursal, que seja acatada a declaração retificadora pela correta aplicação dos dispositivos jurídicos que regem a matéria, reformando a decisão imposta pela Autoridade Fiscal em face do Auto de Infração imputado.

Mesmo inconformada, considerando a ínfima possibilidade de Vossa Senhoria não acatar esse pedido, recompondo a ordem jurídica tributária, p assa a impugnar os arbitramentos impostos pelo Auto de Infração, como segue:*

DO MÉRITO

A Autoridade Fiscal autuou a Requerente pela não apresentação da comprovação da APP – Área de Preservação Permanente e ainda, pela não comprovação da entrega do ADA – Ato

Declaratório Ambiental. Mas entende a Requerente que o Laudo Técnico, elaborado por profissional técnico habilitado, entregue por ocasião da Intimação Fiscal, é o suficiente para comprovar a existência da área de preservação, vez que é isso o que determina o art. 3º da Lei 9393/96, não cabendo aqui fazer alusão equivocada ao parágrafo 1º do Art. 17-0 da Lei 6938/81 com a redação dada pela Lei 10165/00, vez que a medida provisória é de 2001, portanto, sobrepôs as normas anteriores, e bem assim interpretou a justiça.

Não obstante, poderá Vossa Senhoria entender que seja necessária a apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental; entendimento esse, que desde já a Requerente impugna, em face de que não está obrigada ao cumprimento de tal disposição, como ordena o art. 3º da Lei 9.393/96, com a redação dada pela MP 2166-67/2001, pois vejamos: (transcreve o art 3º da MP nº 2166-67/2001, que deu nova redação ao art. 10, da Lei nº 9.393/96)

Sob este mesmo aspecto, deve-se dizer que a MP em questão traz regra mais benéfica ao contribuinte, devendo esta retroagir para atingir os direitos deste. Em virtude do

Princípio da Irretroatividade Tributária (art. 150, III, 'a', da CF/88 c/c art. 144 do CTN), o Princípio da Benignidade ou Retroação Benéfica da Multa, que descreve a retroatividade da lei mais benígna ao contribuinte. O art. 106 do CTN admite a retroatividade, em favor do contribuinte, da Lei mais benígna, nos casos não definitivamente julgados.

Não há que se falar que essa liberação de obrigatoriedade aplica-se apenas ao fato de não ter que apresentar em conjunto com a DITR ou mesmo entrega a SRF, vez que bem por isso o poder judiciário, através do STJ – Superior Tribunal Federal, na sua condição de intérprete do ordenamento jurídico, assim interpretou essa norma: Resp 587429/AL, RECURSO ESPECIAL 2003/0157080-9, cuja íntegra está anexo (.), que assim dispõe:

(transcreve ementa de acórdão)

Em seu voto o relator, que foi acompanhado por unanimidade pelo pleno daquela Egrégia Corte, assim se manifestou:

(transcreve parte do voto)

Assim, esclarece que, quanto a isenção do ITR, o contribuinte não é obrigado a apresentar prova documental da existência da Reserva Legal e ou APP, bastando declará-la na DITR – Declaração do ITR, ficando o(s) órgãos públicos —IBAMA,

Obsta decisão contrária dessa Autoridade, o fato de que a Fazenda Pública Federal é parte nesse processo julgado por essa Soberana Corte, e diante de fato temos a impossibilidade de que a Reserva Legal e a APP não seja aceita em face da DITR, visto que sendo parte a União (SRF), não há que denegar aplicação de interpretação de coisa julgada. Então vejamos o

que diz Gustavo Sampaio Valverde em sua participação na obra Curso de Especialização em Direito Tributário. Forense: 2006, pág. 191 e 212:

'SEGURANÇA JURÍDICA

A coisa julgada é a mais importante manifestação positiva do princípio da segurança jurídica.

COISA JULGADA

...na medida em que determinada lei é aplicada em atividades de lançamento tributário contrariamente ao que fora determinado em decisão passada em julgado, prejudica-se a coisa julgada, em agravo literal aos termos da Carta Magna.'

Com relação à Lei nº 10.165/00 que altera a Lei nº 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, na qual acrescenta-lhe o art. 17-0, verifica-se neste a seguinte redação:

(transcreve o dispositivo mencionado)

Verifica-se a imposição de taxa que deve ser paga nas hipóteses em que a redução do valor do Imposto estiver condicionada a emissão de um ato da autoridade ambiental que, são, precisamente, aquelas previstas nas alíneas 'ti' e 'c', do art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9393/96 senão vejamos:

(transcreve o dispositivo mencionado)

A norma inscrita no § 1º, do novo art. 17-0, da Lei 6.938/81 deve ser interpretada em sintonia com caput do artigo, que impõe a taxa de vistoria aos proprietários rurais que se beneficiarem com a redução do ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental.

Como apenas nas hipóteses das alíneas 'b' e 'c', do art. 10, § 1º, II, da Lei 9393/96 (Lei do ITR) está previsto o ato declaratório da autoridade ambiental, a obrigatoriedade do ADA, prevista no § 1º, II, do art. 10, da Lei 9393/96 retro transcrito, só se aplica a tais hipóteses.

Conclui-se desta forma que, quando se trata das áreas de preservação permanente e as de reserva legal, as quais estão inseridas na alínea 'a', estas não estão no diapasão da obrigatoriedade da apresentação do ADA. Sendo assim resta citar que o art. 10, §7º da Lei nº9393/96, acrescentado pela MP 2166/67, demonstra o que ora fora supracitado.

Vale dizer que o único dispositivo normativo que obriga o contribuinte a apresentação do ADA para exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente da incidência do ITR, é a Instrução Normativa da Receita Federal nº 43/97, sendo sucedida por várias outras.

Assim, não cabe ao contribuinte o seu cumprimento, sendo certo que ao cidadão somente é obrigado a fazer ou deixar de fazer o que for descrito em LEI e não simples ato administrativo, qual seja, Instrução Normativa (conforme se depreende da Carta Magna, art. 5º, II). E ainda no que tange a Administração

Pública, esta é regrada pelo Princípio básico da Legalidade, não lhe sendo permitido qualquer atuação fora do estabelecimento exclusivamente em LEI.

E no que se refere a Lei nº 10.165/00, ao alterar a Lei nº 6938/81, somente tornou obrigatória a utilização do ADA para exclusão das áreas de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas, e não das áreas de preservação permanente e reservalegal.

Não há possibilidade de se obrigar o contribuinte de apresentação do ADA mediante mera Instrução Normativa, senão vejamos o entendimento dos Tribunais:

(transcreve ementas de acórdãos)

É importante ressaltar que, em sendo afastada a exigência do ADA para excluir-se da tributação as áreas de reserva legal e de preservação permanente, não estará sendo retirada da Receita Federal, a possibilidade de, em procedimento fiscal, verificar a veracidade das declarações prestadas pelo contribuinte. Independentemente da apresentação do ADA, a fiscalização só terá um meio de conferir a exatidão das informações prestadas sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal: a vistoria in loco em cada imóvel, que poderá ser feita pelo IBAMA ou pela Secretaria da Receita Federal, sem necessidade do ADA.

No que se refere à imposição de pagamento de TAXA para exercício de vistoria no local, há que se demonstrar a inconstitucionalidade da exigência da tal taxa sobre os imóveis não vistoriados pelo IBAMA, uma vez que ela está sendo imposta sobre todos os imóveis que se utilizarem do ADA para exclusão da tributação do ITR das áreas de reserva legal e/ou preservação permanente, sejam elas ou não vistoriadas.

Ora, a taxa é o tributo que tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

A TAXA difere do IMPOSTO, pois é tributo vinculado a uma atividade estatal específica. É a taxa um tributo bilateral, contraprestacional e sinalagmático.

A vistoria, neste caso, é um ato de polícia ambiental para verificar se o proprietário mantém as áreas de reserva legal e preservação permanente, tais quais declaradas no ADA. Não pode ser a vistoria, pois, confundida com um serviço prestado ou disponibilizado ao proprietário.

Sendo assim, a sua exigência pressupõe a realização efetiva da vistoria, eis que a condição fundamental para exigência das taxas dessa natureza é que o poder de polícia seja efetivamente exercido.

Nestas condições não é possível, sem ferir a Constituição (art. 145, II) cobrar a Taxa de Vistoria sobre as propriedades que não sejam efetivamente vistoriadas.

O ADA é inexigível para exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente, embora o seja para exclusão das áreas de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas e para as imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira ou florestal, senão vejamos o art. 10 e seu § 7º, da Lei nº 9393/96,

In verbis.

(transcreve o dispositivo mencionado)

Sendo assim, conclui-se que a Legislação em vigor não obriga o contribuinte da apresentação obrigatória do ADA para exclusão do ITR, descrevendo que à Administração compete a fiscalização e que ainda lhe confere o poder de imposição de taxa para execução da mesma. Sobrestada qualquer dúvida, não há que ser cobrado o ADA, sob pena de estar contrariando decisão judicial, que como se vê é plenamente passível de ser sumulada Declaração retificadora em face de procedimento fiscal e o benefício da espontaneidade

A autoridade Fiscal, em sua análise, argumentou que: 'Declarações retificadoras não são aceitas, quando o contribuinte já se encontra em procedimento fiscal, por isso, não goza do benefício da espontaneidade, sendo analisado apenas a DITR original.' Não suporta cabimento tão decisão, visto que a função da Auditoria Fiscal não é em principio a de punir o Contribuinte, mas sim a de resguardar o recolhimento dos impostos devidos. Assim sendo, se a Requerente pediu para retificar a declaração para menor e não para a maior, ou seja, o imposto calculado e recolhido foi a maior do que devia, não que se falar em não acatar a retificação, vez que assim se está tributando uma base de contribuição inexistente.

O certo é que a Autoridade Fiscal deveria ter analisado os motivos pelos quais se propôs a retificação e não se apegar a elementos jurídicos subjetivos para denegar um direito que é da Requerente, ou seja, pagar ITR apenas e tão somente sobre a área da qual detenha o direito e ou posse.

Por essa razão é que essa Autoridade Recursal, deve rever a decisão da Autoridade Fiscal, ordenando que seja acatada a retificação proposta.

Área de reserva legal e a retificação da DITR:

Uma análise simples da DITR original (.), é suficiente para observar que mais uma vez a falta de análise das condições para proposição do pedido de retificação são mesmo imperativas para que não ocorra a injustiça tributária no caso in litem. Vez que na declaração original, nota-se o equívoco de se declarar como APP o que na verdade é Área de Reserva Legal, como bem demonstra o Laudo Técnico elaborado por profissional habilitado, nos autos, (.).

O fato é que tanto a APP como a Reserva Legal é objeto de isenção da incidência do ITR, bem por isso, tributar a Requerente apenas pelo erro formal da disposição da área é incoerência absoluta, vez que quando muito a Requerente poderia ser imputada de sanção por informação equivocada ao fisco, mas jamais sofrer tributação dessa área como se ela não existisse.

Mais uma vez a decisão da Autoridade Fiscal, penaliza a Requerente independentemente da satisfação dos princípios constitucionais no âmbito do Direito.

Se a base da isenção é conhecida, e apenas não foi corretamente declarada ou requerida, não que se falar em prescrição e ou decadência do direito, vez que nenhum tributo indevido será cobrado se conhecido sua condição de indébito. O que se vê é que a Autoridade Fiscal, apenas e tão somente por estar convencida de que a apresentação do ADA é imperativa e definitiva para a isenção do ITR, não considerou mais nenhuma condição, pelo que protesta a revisão a Requerente.

Assim sendo, essa Autoridade Recursal, deve rever a decisão daquela Autoridade Fiscal, acatando a área de reserva legal e a área de preservação permanente disposta no Laudo Técnico (.) como forma de consolidar a legalidade da toda e qualquer imputação de débito fiscal que se possa imputar através do Auto de Infração. Reserva Legal — ADA e as Questões Ambientais.

Diante da situação ora debatida há de ser considerada a somatória das ciências ambientais e tributárias como norte a se chegar a resultados que possam, sobretudo, trazer benefícios quanto a manutenção e o desenvolvimento ambiental sócio-sustentável, que proporciona a sadia qualidade de vida a todos, conforme previsão constitucional expressa no artigo 225 da Carta Magna.

Neste sentido, a de se objetivar uma relação harmoniosa entre os direitos dos proprietários e do 'Fisco', de modo a atender de maneira proporcional os anseios sócio-ambientais.

Ao considerar inicialmente a incidência das regras tributárias em face das ambientais, aquelas somente produzirão efeitos benéficos a toda sociedade se os resultados das imposições fiscais, assim como dos incentivos tributários, puderem proporcionar aos autuados meios que possam facilitar a defesa e a proteção do meio ambiente.

Torna-se evidente que os movimentos ambientais e as condutas de comando e controle impostas pela Política Nacional de Meio Ambiente podem não alcançar os seus objetivos caso não haja harmonia entre o fisco e o contribuinte quando da imposição de penas absurdas como a cobrança indevida do ITR em face de atraso ou não declaração do ADA — Ato Declaratório Ambiental.

Mais, o fato da Receita Federal emitir autos de infração com base na assertiva acima, quando de sua incidência no campo factual, poderá não satisfazer de maneira correta a defesa e a proteção do meio ambiente, como também acabar trazendo um aumento considerável na carga tributária, fato este totalmente indesejado.

Pode-se se ainda destacar o art. 170 da Constituição Federal, no que diz respeito à ordem econômica como um dos princípios garantidores da existência digna de todos estando estritamente relacionado a ordem tributária-ambiental. Note-se que este dispositivo autoriza a aplicação de regras tributárias e prevê tratamento diferenciado a certas circunstâncias que possam contribuir para efetiva preservação ambiental.

No Brasil os incentivos fiscais relacionados ao meio ambiente não são utilizados na proporção que deveriam ser, e ainda, aqueles que têm direitos a estes incentivos são penalizados desproporcionalmente como no presente caso.

É o que está ocorrendo com o direito tributário e o direito ambiental: a jurisdicização da crise ecológica e o reconhecimento da proteção do meio ambiente como um direito, fazem com que muitos institutos jurídicos necessitem ser repensados e reorganizados. Por fim, somente através da conscientização da política fiscal é que o campo ambiental poderá receber uma tratativa mais adequada, evitando com isso desestimular aqueles que diretamente possuem o dever de manter em suas propriedades áreas de 'especial preservação', garantindo efetivamente desta forma uma melhor qualidade de vida para as presentes e futuras gerações.

Sócios Condôminos

Não há que se falar em sonegação de informação, quanto ao fato do nome de todos os condôminos do imóvel não terem sido citados por ocasião da DITR original, haja visto, que no programa da Declaração do ITR de 2002, só era possível declarar 5 (cinco) condôminos, além do próprio declarante. Portanto a informação constante na DITR original atendia a legalidade.

VTN — Valor da Terra Nua:

A Requerente por ocasião do atendimento da Intimação Fiscal, informou que o valor do imóvel a época da declaração era inóquio, vez que na região existem inúmeros conflitos de terras, além de que no extremo norte do estado de Mato Grosso a exploração é diversas vezes mais custosa do que o valor da terra nua (terra com mata virgem), como bem dispõe a legislação do ITR

A autoridade Fiscal, no item 5.1 do auto de infração (.), argumenta que os elementos da amostra não estão corretamente identificados, o que fez a Requerente entender que as provas de valores de imóveis a época —jornais — anexadas ao Laudo Técnico não são da região da área declarada.

No entanto, os elementos são no município de Paranaíta, e bem por isso a Requerente junta mapa demonstrativo das glebas circunvizinhas a área declarada (.), para demonstrar onde ficam os litígios que fez o profissional técnico que elaborou o Laudo

Técnico de Avaliação a considerar o ínfimo valor de mercado do imóvel.

O fato é que a área está no centro de uma região de inúmeros conflitos agrários, bem como a época não tinha acesso, vez que na cabeceira da área tem um acidente geográfico (serra), além de que a região é de muita pedra. Enfim, a área é de difícil exploração, e, esse fato na região Norte do Estado de Mato Grosso é pressuposto importante para o valor de mercado de imóveis rurais.

No item 5.3 do auto de infração (.) a Autoridade fiscal faz toda uma argumentação em face de que vai simplesmente denegar acatar o Laudo Técnico de Avaliação, apenas e tão somente por que a média das DITR entregues à Receita Federal, pelos contribuintes de Paranaíta é de R\$130,00 (Cento e trinta reais).

Obsta essa decisão o fato de que o processo tributário está sujeito ao princípio do contraditório e da legalidade. Assim, não há que se falar em média de valores apresentados, vez que ai sim a Autoridade Fiscal estará imputando ao processo em análise a condição de 'inconsistência', como citou na sua narrativa do item 5.3, pois apenas declarar que essa é a média e imputá-la à Requerente é mesmo não apresentar os cálculos declarados, não apresentar elementos, não apresentar amostras, enfim, não demonstrar nenhuma condição estatística que possa eivar tal valor médio da condição de imputação à área da Requerente.

Ademais, e ainda de maior importância, pelo que diz a Autoridade Fiscal em sua narrativa do item 5.3, onde assim declarou:

(transcreve parte da peça fiscal)

A comparação da Autoridade Fiscal é equivocada, vez que a 'planilha do INCRA' datada de 13 de Fevereiro de 2003, como bem se vê conforme juntado ao processo pela Autoridade Fiscal (.), a própria 'apresentação' (.), daquele documento assim explica:

'Trata a presente planilha do resultado de uma discussão entre os Engenheiro Agrônomo avaliadores do INCRA/MT com a colaboração de entidades convidadas que atuam no campo das avaliações rurais. Foram determinados os parâmetros de preço mínimo, médio e máximo para os respectivos municípios formadores das micro-regiões, referentes ao valor total do imóvel por hectare, considerando ser o valor total (benfeitorias + terra nua) a forma praticado no mercado.

Os valores constantes nesta tabela de preço referencial, servem para balizar valores de avaliações de imóveis rurais.' Nessa

declaração da Autoridade Fiscal a Requerente entendeu o motivo que levou aquela Autoridade a imputar tamanho valor a uma área que a época não tinha valor para o mercado, vez que esclareça-se, o INCRA não indeniza mata virgem, o INCRA indeniza área explorada, de acordo com levantamento de custos dos investimentos existente, o que ocorre através de um processo técnico muito longo e que inclusive é prática do profissional técnico que elaborou o Laudo de Avaliação da área da Requerente (.).

Assim sendo, não há que se falar em amostras não demonstradas e ou localizadas e nem mesmo em comparar o valor da área inexplorada e assim declarada tanto na DITR original quanto na Retificadora, vez que não guardam dados estatísticos comuns.

Pois a planilha do INCRA que serve 'para balizar avaliações' veio mesmo para consolidar a precisão do Laudo Técnico de Avaliação, apresentado pela Requerente, por ocasião do atendimento da Intimação Fiscal, vez que, sendo o imóvel composto integralmente por mata virgem, sem estradas, relevo acidentado, região de intensos litígios, e macro-região afetada por pressões negativas para o mercado de comércio de terras, de cunho ambiental e econômico, demonstrada está a antropização necessária para que o imóvel tenha valor ínfimo. Vale o que vale, e não o que o fisco que usar como valor.

De outro lado, há que se considerar a ilegalidade de se desconsiderar procedimento pericial, como é o Laudo Técnico, em vertente atentado a capacidade profissional do Perito e de suas prerrogativas profissionais estabelecidas em Lei Federal. Vez que o Dr. Marcio Sales Palmeira é profissional habilitado e respeitado no tocante a Laudo Técnico, prestando serviços relevantes nessa área no estado de Mato Grosso e Mato Grosso do Sul. E ainda, é fato que esse profissional aferiu, como manda as normas inerentes, pessoalmente e in loco, cada dado declarado nos Laudos apresentados, o que só pode ser contrariado por outra perícia ou por decisão judicial e não apenas por decisão monocrática da Autoridade à qual a perícia foi apresentada, sob pena de cometimento de crime de responsabilidade.

Por fim, há de se considerar uma condição absoluta que advirá da assertiva intentada pela Autoridade Fiscal, ou seja, se é parâmetro mínimo os R\$130,00 por hectare (.), estabelecido na 'planilha do INCRA' e isso basta para detrimento de Laudo Técnico Pericial, há de convir que nenhuma área será avaliada por mais que R\$195,00 (.), por hectare naquele município, sob pena de se estar usando 'dois pesos e duas medidas' para proferir análise fiscal das DITR,s. Não obstante, existe a condição do imóvel em análise, que não tem nenhuma benfeitoria, interna e externa, já que como a própria declaração original menciona, ainda estava inexplorado, diante das condições regionais.

E com essa visão é que a Requerente protesta para que seja acatado por essa Autoridade Recursal o Laudo Técnico de Avaliação (.), na forma apresentada, e por consequência o VTN

— Valor da Terra Nua, avaliado pelo profissional técnico responsável no montante de R\$12,00 por hectare.

Protesta ainda, para que seja analisada a 'Manifestação Técnica' do Engenheiro Avaliador (.), o Dr. Marcio Sales Palmeira, que corrobora com as informações e protestos aqui mencionados pela Requerente.

Restando assim provada a viabilidade do VTN declarado e objeto do Laudo de Avaliação, em detrimento do VTN arbitrado, que não reproduz a realidade dos preços de mercado praticados na região.

DO VALOR DA MULTA APLICADA E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

Ocorre ainda que o valor atribuído ao auto de infração revela-se confiscatório, tendo em vista que o valor do hectare da propriedade da autuada jamais atingiria a cifra expressa no auto de infração guerreado. A dicção da Lei Maior é incisiva:

(transcreve parcialmente o art. 150 da Constituição Federal)

É evidente que tal colocação não se ateve a este ou àquele ramo do direito, mas ao próprio direito, como um todo, como o conjunto de normas jurídicas impostas à sociedade brasileira, no presente caso a multa indevidamente aplicada possui características de confisco.

O confisco deve ser entendido como a violação abrupta e arbitrária ao direito de propriedade de quaisquer tipos de bens, sendo a sua vedação expressa desde os remotos tempos da constituição — em seu sentido usual, não jurídico — do Estado

Republicano, sendo por meio axiomático, ou camuflado, sob a forma de um tributo ou multa.

'Se a soma dos diversos tributos incidentes representa carga que impeça o pagador de tributos de viver e se desenvolver, estar-se-á perante carga geral confiscatória, razão pela qual todo o sistema terá que ser revisto, mas principalmente aquele tributo que, quando criado, ultrapasse o limite da capacidade contributiva do cidadão'.

O princípio ora em testilha ergue um anteparo entre a res pública e o patrimônio do particular, constitui remédio jurídico peremptório, visto que inserto na Carta Magna pátria contra a arbitrariedade do representante estatal quando do exercício de seu poder de fisco, diga-se, de se apossar do patrimônio privado em prol da coletividade.

O princípio do não-confisco revela-se corolário cristalino do clássico princípio da capacidade contributiva, que tanta relevância adquiriu em nosso ordenamento. O confisco seria desproporcional à capacidade contributiva, seria aniquilamento desta, o que violaria a graduação determinada pela Lei Maior.

O espectro de incidência de tal princípio revela-se bastante extenso, visto que 'tais postulados se espraiam por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário em sua acepção mais lata, ou seja, atingindo tanto os tributos fim para o qual se destinaram exordialmente quanto as penas fiscais, como no presente caso.

Por esta razão, o valor atribuído no auto de infração se torna inconstitucional, revestindo-se de caráter confiscatório e de apropriação indevida, e por fim, de enriquecimento ilícito por parte da Administração Pública.

DO DEVER DE ANULAÇÃO DOS ATOS INVÁLIDOS PELA ADMINISTRAÇÃO.

Tendo em vista as questões preliminares apontadas, assim como as de mérito, a Administração tem o dever de anular seus próprios atos.

Conforme o artigo 53 da Lei n.º. 9.784/99 que disciplina o Processo Administrativo Federal, os atos oriundos da Administração Pública podem deixar de produzir efeitos sempre que verificada a necessidade de sua retirada no ordenamento jurídico, in verbis:

(transcreve o dispositivo mencionado)

Não obstante, transcreve-se sumula n.º 473 do Supremo Tribunal Federal no mesmo sentido: 'A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação. Portanto, demonstrados os vícios que maculam o ato administrativo hora debatido é dever da própria Administração (RECEITA FEDERAL) anulá-lo, proporcionando desta forma o equilíbrio entre as partes, em face da injustiça que esta sendo imposta com a indevida atuação.'

Por fim, requer:

"DO PEDIDO

Diante dos fatos expostos e observado o ordenamento jurídico inerente, REQUER à Vossa Senhoria, que no uso de suas atribuições, admita essa tempestiva defesa nos moldes das normas da legislação do processo administrativo.

Que seja acatada a área de reserva legal e APP declarada pela Requerente e demonstrada no Laudo Técnico, com a conseqüente revisão do cálculo do imposto, com a devida revisão da alíquota, em face da progressividade;

Seja acatado o Laudo Técnico como documento probatório da condição de regularidade fiscal do imóvel perante a DITR de 2002, bem como os demais documentos que foram anexados a essa peça de impugnação, em especial aquele que atualizou os dados da área em função das vendas que já haviam sido realizadas ao tempo da DITR original;

Seja acatado o Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel, em corroboração com os argumentos apresentados, para fins de prova do Valor da Terra Nua, declarado originalmente pela Requerente, com a conseqüente revisão do cálculo imputado para o imposto pelo Auto de Infração;

Seja ordenada a anulação total desse auto de infração em função das justificativas das preliminares e de mérito e dos documentos apresentados pela Requerente; Ordene ainda, a exclusão do valor interposto através do Auto de Infração, do conta corrente fiscal da Secretaria da Receita Federal, em função de que o mesmo possa ter sido registrado como dívida fiscal dessa Requerente;

Ordene também, a comunicação de sua decisão a essa Requerente no seu endereço constante do preâmbulo dessa peça impugnatória;

Bem como, ordene ainda, as diligências que sejam necessárias para comprovação de todos os meios de provas necessários para concluir sua melhor decisão em corroboração com os pedidos aqui realizados pela Requerente.

Pelas razões de direito e de justiça e amparado nos dispositivos legais apontados e documentos apresentados, respeitosamente na presença de Vossa Excelência pede DEFERIMENTO."

A DRJ - Campo Grande ao apreciar as razões do contribuinte, julgou o lançamento procedente o lançamento , nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. A exclusão das áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, esta condicionada à protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA, perante o IBAMA ou órgão conveniado. É também necessária a averbação da área de reserva legal, à margem da matrícula do imóvel, no Cartório de Registro competente, até a data de ocorrência do fato gerador do Imposto, e a comprovação das demais áreas passíveis de classificação como de utilização limitada e da extensão das áreas de preservação permanente, mediante laudo técnico.

VALOR DA TERRA NUA.

Deve ser mantido o valor da terra nua - VTN adotado para fins de lançamento, com base no Sistema de Preços de Terras - SIPT, quando o laudo técnico de avaliação apresentado não atende satisfatoriamente aos requisitos técnicos aplicáveis e não

demonstra, de maneira inequívoca, o valor da terra nua do imóvel, na data de ocorrência do fato gerador.

DILIGÊNCIAS. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de diligência.

Lançamento Procedente

Insatisfeito, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao Conselho onde reitera as mesmas razões da impugnação, enfatizando os seguintes pontos:

- dos atos nulos praticados pelo 1. Turma DRJ/Campo Grande. Requerente reitera, em face de apelo à esse Conselho Recursal, que seja anulado todos os atos proferidos pela 1ª Turma de Julgamento; julgando, em seguida, o mérito Impugnação como procedente, determinando a anulação do Auto de Infração e o conseqüente;

- que o julgador não pode deixar de apreciar a legalidade dos atos e que estes tem o dever de anulação dos atos ilegais praticados pela administração e seus membros;

- da declaração retificadora em face do procedimento fiscal e o benefício da espontaneidade;

- que a autoridade fiscal deveria Autoridade Fiscal deveria ter analisado os motivos pelos quais se propôs a retificação e não se apegar a elementos jurídicos subjetivos para denegar um direito que é da Requerente, ou seja, pagar ITR – Imposto Territorial Rural apenas e tão somente sobre a área da qual detenha o direito e ou posse.

- do convencimento equivocada da necessidade de ADA para a Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal;

- do valor da terra nua devidamente demonstrado por laudo de avaliação;

- do valor da multa aplica e a vedação de confisco.

É o relatório

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, 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.

Da Preliminar de Nulidade da Decisão

Formula o contribuinte preliminar de nulidade alegando que a autoridade administrativa promoveu um desvio de finalidade no seus atos administrativos, eivando de vício de nulidade a decisão ao não apreciar a ilegalidade dos atos administrativos

Entretanto a autoridade julgadora ao contrario do que afirma o recorrente foi muito cuidadosa na exposição de todas as motivações para as sua decisão. Os argumentos foram do impugnante foram apreciados e a motivação jurídica e a circunstâncias demonstradas nos autos foram muito bem evidenciadas..

No que toca a apreciação da legalidade dos atos, entendo que a autoridade julgadora cumpriu com zelo sua função. Deve-se observar que cabe a autoridade julgadora cumprir o que determina a lei, tendo em vista a vinculação de sua função aos dispositivos normativos. Urge registrar que não é papel da autoridade julgadora questionar a lei, ou se esta está de acordo com o que prescreve a Constituição.

Portanto não há como acolher a preliminar suscitada pelos recorrentes

Da Declaração Retificadora

Os recorrentes entendem que no procedimento fiscal deveriam ser considerados os valores constantes na sua declaração retificadora.

Cabe esclarecer primeiramente que a retificação da declaração por iniciativa do próprio contribuinte, quando vise reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de iniciado o procedimento fiscal, requisitos não observados no caso concreto.

Com a devida vênia, não concordo que a suposta tentativa de retificação da declaração, tenha a natureza de impugnação. O início da ação fiscal, caracterizado pela ciência do contribuinte quanto ao primeiro ato de ofício praticado por servidor competente, afasta a espontaneidade do sujeito passivo em relação a atos anteriores e obsta a retificação das Declarações de Ajuste Anual relacionadas ao procedimento instaurado.

A partir de então, eventual declaração retificadora não pode ser aceita e o contribuinte estará sujeito aos acréscimos legais incidentes sobre o imposto decorrente das infrações constatadas pela autoridade fiscal, dentre eles a multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

No relativo ao argumento de que teriam sido declarados valores incorretos no que toca a área, entendo que a autoridade julgadora foi muito precisa em suas observações, as quais com o perdão da repetição as reproduzo:

Em sua peça impugnatória, a interessada argumenta inicialmente que a área correta do imóvel seria de 26.725,4 ha, em lugar dos 40.200,0 ha originalmente declarados, posto que à época da entrega da declaração já teria ocorrido a venda de parcelas do imóvel, às pessoas nomeadas à fl. 40, que teriam providenciado seu cadastro de ITR junto à Receita Federal. Arrazoa ainda que o sujeito passivo do ITR é, em princípio, o detentor do domínio, mas, em regra, será o possuidor, quando assim identificado.

Como apontado inicialmente neste voto, o art. 4º da Lei nº 9.393/96 diz que o "contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título", não estabelecendo nenhuma ordem de preferência entre eles. Destarte, não há como se concluir que o contribuinte seja preferencialmente aquele que detiver a posse do imóvel, como argumenta a interessada. Inexistindo ordem de preferência, a exigência tributária poderá ser feita de qualquer um deles.

Deve-se notar ainda que inexistente, no processo, qualquer prova de que as pessoas nomeadas pela interessada como adquirentes de parcelas do imóvel tenham efetivamente feito essas aquisições. A matrícula do imóvel não indica qualquer alienação no período, não foram juntadas matrículas das partes alegadamente alienadas, não foram juntadas as escrituras de compra e venda, nem qualquer outro documento. A impugnação, neste ponto, resume-se a mera alegação, além do que, deve-se notar, não há registro de entrega de DITR no exercício 2002, por parte das pessoas nomeadas à fl. 40, exceto o Sr. André Bispo Félix e a Sra. Celina Bispo Félix. Entretanto, na falta de qualquer documento relativo à condição alegada, mesmo esse fato não vem em socorro à argumentação apresentada.

Uma vez que não encontro reparos a realizar no arrazoado da autoridade recorrida, e considerando que faltou a comprovação documental adequada não há como acolher os argumentos dos recorrentes.

Da Exigência do ADA

A discussão principal nesse ponto 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.

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

(...)

§ 1o A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

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 2002, 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, mesmo que intempestiva, 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 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.

Enfim, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do 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 às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal glosadas 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 as glosas efetuadas pela fiscalização em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal.

Da VTN

Os recorrentes questionam a não aceitação do Laudo apresentado referente ao VTN. A autoridade julgadora entendeu que o laudo carreado pelo contribuinte não se presta a justificar a modificação do VTN relativo ao imóvel de sua propriedade para fins de apuração do ITR devido.

Cabe registrar que não entendo que apenas pela fato de um laudo estar subscrito por profissional devidamente habilitado, atende ao disposto no artigo 3º, parágrafo quarto, da Lei nº 8.847/94, que assim estabelece:

“Art. 3º A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua (VTN), apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior.

§ 1º O VTN é o valor do imóvel, excluído o valor dos seguintes bens incorporados ao imóvel:

I - Construções, instalações e benfeitorias;

II - Culturas permanentes e temporárias;

III - Pastagens cultivadas e melhoradas;

IV - Florestas plantadas.

§ 2º O Valor da Terra Nua mínimo (VTNm) por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com a Secretaria de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.

§ 3º O VTN aceito será convertido em quantidade de Unidade Fiscal de Referência (Ufir) pelo valor desta no mês de janeiro do exercício da ocorrência do fato gerador.

§ 4º A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm), que vier a ser questionado pelo contribuinte.” (grifamos)

Com efeito, ainda que devidamente assinado por profissional habilitado, o Laudo Técnico somente terá o condão de modificar o VTN mínimo presumido da Região, na hipótese de alinhar-se com as normas procedimentais ditadas pela ABNT, mais especificadamente aquelas relativas à avaliação de imóveis rurais.

Outro não é o entendimento levado a efeito por este Conselho Administrativo, ao tratar da matéria, como se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“ITR/94. VALOR DA TERRA NUA - VTNm. LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. REVISÃO. - O laudo técnico de avaliação para que tenha validade e produza efeitos pretendidos através da revisão do VTNm, além de ser elaborado por profissional habilitado e acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, deve revestir-se de formalidades e exigências técnicas mínimas, que corroborem para a sua eficácia, não devendo limitar-se a ser um mero documento informativo. A base de cálculo do imposto é o valor da terra nua – VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior. A data registrada no laudo técnico o torna inservível, por encontrar-se em desacordo com a lei de regência sobre a matéria. Recurso especial provido.” (3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 325.167 – Acórdão nº CSRF/03-04.255 – Sessão de 21/02/2005) (grifamos)

“TR – EXERCÍCIO 1994. VALOR DA TERRA NUA. A revisão do VTN mínimo é condicionada à apresentação de laudo técnico de acordo com as exigências legais, especialmente as referentes ao valor e às fontes de sua pesquisa. JUROS DE MORA Os juros de mora têm caráter compensatório e são exigidos pela não disponibilização do valor

devido à Fazenda Pública. Sua fluência só se interrompe se a impugnação for acompanhada do depósito integral do crédito tributário considerado devido. MULTA DE MORA Nos lançamentos de ITR em que não exista a obrigação de antecipação do imposto, havendo impugnação, a multa de mora só é cabível após o vencimento do prazo de intimação de decisão final administrativa. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR UNANIMIDADE” (1ª Câmara do 3º Conselho – Recurso nº 326.064, Acórdão nº 301-30761, Sessão de 11/09/2003)

“ITR/95. VTN. REVISÃO. LAUDO. PROVA INSUFICIENTE. Laudo Técnico de Avaliação que não atenda às exigências legais, especialmente as relativas à pesquisa e comprovação das fontes, é prova insuficiente para a revisão do lançamento em que se adotou o VTNm. CNA. LEGALIDADE. As contribuições lançadas com o ITR têm natureza tributária e fundamento nos art. 149 e 8º, inc. V, parte final, da CF/88, e art. 10, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais transitórias. MULTA DE MORA. A multa de mora só é exigível, na vigência da Lei 8.847/94, após a constituição definitiva do crédito tributário. JUROS DE MORA. A fluência dos juros de mora só é interrompida se a impugnação for acompanhada do depósito integral do crédito tributário contestado. Recurso parcialmente provido por unanimidade.” (1ª Câmara do 3º Conselho – Recurso nº 322.872, Acórdão nº 301-30534, Sessão de 25/02/2003)

Na hipótese dos autos, da detida análise do Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, o documento não faz menção detalhada a “*escolha e justificativa dos métodos e critérios de avaliação; a homogeneização dos elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação; a pesquisa de valores, abrangendo avaliações e/ou estimativas anteriores, produtividade das explorações, e transações e ofertas*”

Destarte, o laudo apesar de descrever as dimensões do imóvel, os seus aspectos físicos e nível de manejo pela análise da vegetação, hidrografia, solos, relevo, tipo de exploração, clima, conservação do solo e recursos hídricos, quais as áreas são destinadas a pastagens, culturas, a preservação ambiental, inclusive as inaproveitáveis, **pecou no sentido de trazer elementos imprescindíveis quanto a avaliação do VTN.**

Para tanto, deveria ter observado as normas constantes da ABNT/NBR 8.799, especialmente o disposto nos itens 2 e 3, de modo que restasse devidamente comprovada a justificativa da fixação do VTN de forma individualizada e específica para a propriedade do contribuinte, confira-se:

“ 2 – Pesquisa de valores, com identificação das fontes pesquisadas, abrangendo:

2.1 – avaliação e/ou estimativas anteriores;

2.2 – valores fiscais;

2.3 – transações e ofertas;

2.4 – valor dos frutos;

2.5 – produtividade das explorações;

2.6 – formas de arrendamento, locação e parcerias;

2.7 – informações (bancos, cooperativas, órgãos oficiais e de assistência técnica);

3 – Escolha e justificativa dos métodos e critérios de avaliação;

4 – Homogeneização dos elementos pesquisados, de acordo com o nível de precisão da avaliação;

5 – Determinação do valor final com indicação da data de referência;

6 – Conclusões com os fundamentos resultantes da análise final;
e

7 – Data da vistoria;”

Ademais, referido laudo, igualmente, não fez menção detalhada a metodologia utilizada, seja para a coleta ou mesmo para a homogeneização dos dados levantados, com o fito de justificar a conclusão levada a efeito pelo perito, sobretudo em relação ao procedimento adotado para a demonstração do valor da terra nua que, de fato, deveria ser aplicável a propriedade rural do contribuinte.

Sobre esse ponto cabe reproduzir as considerações firmadas pela autoridade recorrida, ao apreciar o laudo acostado pelos recorrentes:

As inconsistências apontadas no auto de infração foram, resumidamente, as seguintes: a) falta de especificação dos elementos amostrais utilizados, de molde a permitir sua homogeneização ou verificar a desnecessidade disso; b) falta de apresentação de cálculos detalhados; c) mediante alegações subjetivas, foi desprezado o valor médio obtido — R\$ 160,18/ha ou R\$ 198,34/ha, os dois valores são mencionados no trabalho — e substituído por outro substancialmente inferior — R\$ 12,00/ha. A autoridade fiscal cita, apenas a título exemplificativo, para demonstrar a impropriedade da substituição do valor apurado pelo valor reduzido, que o INCRA atribui o valor, para fins de desapropriação, de R\$ 130,00/ha.

Analisando-se o laudo técnico e anexos de fls. 89 a 137, constata-se que, de acordo com o quadro resumo de fl. 105, foram adotados sete elementos amostrais em, pelo menos, três localidades diferentes, e sem que tivessem suas características descritas, salvo, para dois deles, o tipo de solo, além de indicar algo sobre benfeitorias, que, em regra são reduzidíssimas.

A partir desse ponto, o laudo técnico limitou-se a indicar algumas fórmulas estatísticas, quadro não preenchido, e títulos de cálculos sem o desenvolvimento numérico (fls. 105 a 107), chegando ao valor médio de R\$ 160,18/ha e ao intervalo de confiança de R\$ 112,13/ha a R\$ 208,24/ha, embora, mais adiante, diga o avaliador que a média seria de R\$ 198,34, provavelmente por equívoco.

Ressalte-se, que a metodologia dos trabalhos do perito engenheiro agrônomo, além de ser requisito expressamente exigido pela NBR 8.799, é o ponto de partida para que

terceiros, no caso a Secretaria da Receita Federal e este próprio CARF, faça uma correta valoração do laudo apresentado pelo contribuinte, porquanto é deste ponto que se extrai a forma de análise do conjunto fático das características da propriedade de maneira a se compreender como acertada ou não a conclusão do perito.

Diante dos fatos expostos, não há como acolher o laudo para o propósito de avaliar o VTN.

Da Inconstitucionalidade das Normas – Multa Confiscatória

No referente a suposta inconstitucionalidade das Normas aplicadas, que determinariam a aplicação de multas e juros de natureza confiscatória, acompanho a posição sumulada pelo CARF de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

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

Em se tratando de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, por falta de pagamento do imposto, sendo inaplicável o conceito de confisco que é dirigido a tributos.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez