



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

Processo nº 10183.005264/2005-25
Recurso nº 337.878 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.617 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2010
Matéria ITR
Recorrente WILSON COELHO (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

SUJEIÇÃO PASSIVA. ÔNUS DA PROVA.

Havendo o contribuinte apresentado a DITR, na qualidade de proprietário do imóvel rural, cabe a ele o ônus da prova de que não detinha a posse plena do referido imóvel para poder ser excluído do pólo passivo da obrigação tributária.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IRREGULARIDADES NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO.

As irregularidades constatadas de ofício no preenchimento da DITR decorrente da falta de comprovação das informações ou de prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, autoriza a fiscalização a efetuar o lançamento de ofício.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para que o contribuinte possa excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da área total tributável para fins de ITR, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. LAUDO TÉCNICO DE CONSTATAÇÃO.

A existência de áreas de preservação permanente pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico de Constatação, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, em que sejam descritas e quantificadas as áreas que a compõem de acordo com a classificação prevista no Código Florestal.

AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA ISENÇÃO.

Por se tratar de ato constitutivo, a área de reserva legal deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, na data do fato gerador, para fins de isenção do ITR.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO.

A menos que o contribuinte apresente Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, com elementos de convicção suficientes para demonstrar que o valor da terra nua é inferior ao valor constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, mantém-se o valor arbitrado pela fiscalização. A apresentação de laudo com valor superior ao lançado de ofício só reforça o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

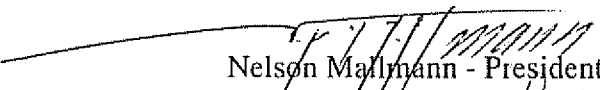
Exercício: 2001

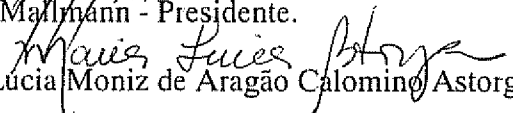
ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O ordenamento jurídico estabelece que a responsabilidade do sucessor a qualquer título, do cônjuge meeiro e do espólio é pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, da adjudicação ou da abertura da sucessão, não havendo dispositivo legal que autorize a exigência de multa de ofício em casos como este, no qual a ciência do auto de infração se deu em momento posterior à morte do de cujus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, rejeitar a preliminar de sujeição passiva suscitada pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros João Carlos Cassulli Júnior e Gustavo Lian Haddad, que proviam, ainda, o recurso para excluir da apuração da base de cálculo da exigência as áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal).


Nelson Mallmann - Presidente.


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

EDITADO EM: 20 de ago 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassulli Júnior, Antonio Lopo Martinez, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4 a 7 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 2 e 3 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$687.732,96, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2001, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Acori, cadastrado na Receita Federal sob nº 2.330.539-8, localizado no município de Barão de Melgaço/MT.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 6 e 7 - volume I, segundo a qual foi apurado falta de recolhimento do ITR decorrente das seguintes alterações na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR:

Área de preservação permanente: glosa total, por não haver sido apresentado laudo elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, informando as áreas que se enquadravam no art. 2º da Lei nº 4.771, de 1965, bem como pela não comprovação da solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA.

Área de utilização limitada: glosa total, por não haver sido comprovado a averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel, bem como pela não comprovação da solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA.

Valoração da Terra Nua (VTN): valor foi arbitrado com base nas informações constante do Sistema de Preços de Terra da Secretaria da Receita Federal – SIPT por não haver sido apresentado Laudo de Avaliação de Imóveis Rurais, conforme NBR 14653-3 da ABNT, para justificar o valor declarado.

DA IMPUGNAÇÃO

A inventariante do espólio de Wilson Coelho, Sra. Nilda Araújo Coelho Zaina, representada por seu procurador (fl. 36 – volume I), interpôs a impugnação de fls. 29 a 35 - volume I, instruída com os documentos de fls. 36 a 48 - volume I, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 67 e 68):

4. O interessado apresentou impugnação tempestivamente, fls. 29/35, alega, em síntese, que:

4.1 O procedimento fiscal teve início com a intimação do contribuinte para apresentar os documentos para comprovar os dados da declaração do ITR/2001;

4.2 A fiscalização desprezou os valores informados na DITR, utilizando outros de forma arbitrária, modificando substancialmente a área aproveitável, o

valor total do imóvel, o valor da terra nua e, por conseguinte o valor do imposto devido, resultando a diferença que esta sendo cobrada;

4.3 Esclarece que o Sr. Wilson Coelho é falecido já algum tempo, no entanto o imóvel já não era de sua propriedade, pois foi transferido para o neto Sr. Wilson Araújo Coelho, que por sua vez transferiu para Fernando Galvão França através de instrumento particular de Cessão de Direitos Hereditários, pois o mesmo estava sendo objeto de inventário;

4.4 Vários documentos do imóvel foram extraviados, decorrentes de alguns fatos corridos, porém estão sendo realizadas buscas, e tão logo sejam encontrados serão encaminhados ao Fisco para comprovar a veracidade dos dados informados na declaração;

4.5 Os dados informados na DITR estão condizentes com a realidade do imóvel à época do fato gerador do ITR;

4.6 Não pode se admitir que a autoridade tenha considerado como não existente as áreas de preservação permanente e de utilização limitada de um imóvel encravado no pantanal malo-grossense;

4.7 Reduzindo o percentual do grau de utilização, conseqüentemente aumenta a alíquota aplicável ao valor da terra nua, o qual serve de base para o cálculo do valor do imposto;

4.8 O valor total do imóvel foi arbitrado de forma absurda, distorcendo completamente o valor do imposto apurado, com majoração da alíquota de 0,45% para 20,00%, inaceitável no nosso ordenamento jurídico;

4.9 Por último, requer improcedência do Auto de Infração.

3. Acompanharam a impugnação os documentos de fls. 36/48, constando entre outros, cópia de Procuração, Certidão do imóvel rural e documentos pessoais do representante legal do autuado.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 04-10.432 (fls. 65 a 76 - volume I), de 06/10/2006, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício 2001

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL

É necessário que o contribuinte protocolize o ADA no Ibama ou em órgãos ambientais estaduais delegados por meio de convênio, no prazo de até 06 (seis) meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, para que as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada possam ser excluídas da incidência de ITR.

VALOR DA TERRA NUA

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art 14 da Lei 9 393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não



apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

DO RECURSO

A ciência do Acórdão de primeira instância ocorreu em 30/10/2006 (vide AR de fl. 80 - volume I). Em 29/11/2006, dentro do prazo legal para interposição de recurso voluntário, o Sr. Fernando Galvão de França, alegando ter adquirido o imóvel objeto de lançamento, representado por seu procurador (vide instrumento de mandato de fl. 153 - volume I), apresentou a petição de fls. 82 a 87 - volume I, acompanhada dos documentos de fls. 89 a 153 - volume I.

Por meio da Intimação de fl. 159 - volume I, a autoridade preparadora verificando que o recurso voluntário foi apresentado por terceiro que não comprovou a legitimidade, intimou o contribuinte a apresentar procuração que habilitasse o signatário do recurso, Sr. Gabriel Dionísio Mancilla, a representar a inventariante do espólio de Wilson Coelho, Sra. Nilda Araújo Coelho Zaina. Em resposta, foi juntada aos autos procuração específica, datada de 10/01/2007, em que a Sra. Nilda Araújo Coelho Zaina dá poderes ao Sr. Gabriel Dionísio Mancilla e à Sra. Ana Karina Marques para representá-la perante o INCRA, CREA, INTERMAT E SEMA e Receita Federal nos processos referente ao imóvel objeto do presente lançamento, revalidando o recurso voluntário interposto anteriormente (fls. 184 e 185 - volume I).

A peça recursal reitera os termos apresentados na impugnação e aduz, em síntese, que:

1. A decisão guerreada, embora faça citações de dispositivo legais a respeito dos fatos aqui tratados, especialmente no que se refere à obrigatoriedade da utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR, esqueceu-se que, no processo administrativo fiscal, deve sempre prevalecer a verdade material.
2. A jurisprudência emanada por este Tribunal Administrativo tem sido no sentido de que, apresentado laudo convincente, é cabível a revisão do VTN constante da Instrução Normativa nº 42, de 1996 (Acórdão nº 303-30268, de 22/05/2002).
3. Da mesma forma, o Acórdão nº 303-33.423, de 16/08/2006, noticia a existência de decisão judicial no sentido de afastar a exigibilidade da apresentação do ADA para fins de comprovação de áreas não tributáveis.
4. Encontrou os documentos que estavam extraviados, juntando o ADA e Laudo Técnico de Avaliação de Recursos Naturais e de Terra Nua, demonstrando a lisura de seu comportamento tributário.
5. Ao final, requer que (fls. 86 e 87):

- a) *seja reconhecida a área de **RESERVA LEGAL** devidamente averbada à margem das Matrículas do Registro de Imóveis das propriedades que passaram a compor a NIRF 2 330 539-8, conforme reconhecido pela própria fiscalização e em face da entrega do ADA em 31/10/2000, excluindo-a da base de cálculo do ITR-2001,*



- b) *seja reconhecida a área de **PRESERVAÇÃO PERMANENTE**, devidamente comprovadas pelo Laudo técnico, devidamente habilitado, em face da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) em 31/10/2000, excluindo-a da base de cálculo do ITR-2001;*
- c) *seja acolhido o valor da terra nua indicado no laudo de avaliação apresentado, seja porque cumpre os requisitos mínimos estabelecidos pela NBR 14653-3 da ABNT, excluindo-a da base de cálculo do ITR-2001*

DA DILIGÊNCIA

Em sessão de 19/06/2008, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 303-01.438 (fls. 202 a 208 - volume II), conforme se depreende da parte final do voto condutor:

Conforme se observa, a autoridade fiscalizadora formou sua convicção a partir da omissão, por parte do sujeito passivo, do dever de apresentar documentos que dessem respaldo às informações prestadas por ocasião da elaboração da DITR.

Dentre tais documentos, especialmente no que se refere à investigação dos fatos que dariam suporte ou não à glosa do VTN e das áreas de preservação permanente declarados, destaca-se laudo técnico elaborado por profissional habilitado, conforme as regras definidas pela Associação Brasileira de Normas Técnicas, somente juntado aos autos por ocasião da apresentação do vertente recurso.

Ou seja, se não mais persiste um dos fundamentos que deram espeque à exigência, cabe a este Colegiado analisar o laudo apresentado e, em cotejo com a legislação que rege a cobrança do Imposto Territorial Rural, ratificar ou alterar a exigência fiscal.

No exercício desse mister, pude observar que o laudo apresentado, embora tenha se mostrado criterioso na descrição dos fatores que levaram à conclusão do VTN ali apontado, não seguiu o mesmo grau de detalhamento no que se refere à qualificação das áreas de preservação permanente, limitando-se a indicar as áreas que reuniriam as características que, no sentir do responsável, as fariam merecer aquele enquadramento, indicando, ainda, o quantitativo de tais áreas.

Em outras palavras, o laudo aponta onde estão as áreas de preservação permanente e qual é o seu quantitativo, mas não explica o porquê de que cada uma dessas áreas assim foi considerada.

Cabe aqui lembrar que, nos termos do que dispõe o art. 10, parágrafo 1º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.393, de 1996, para efeito de cálculo do ITR, somente serão excluídas áreas assim consideradas pelo Código Florestal (Lei nº 4.771, de 1965).

Penso, nessa esteira, que a busca da verdade material, elemento norteador do processo administrativo fiscal e, em última análise, do cumprimento dos princípios norteadores da administração pública gizados no art. 37 da Magna Carta de 1988, reclama que se converta o presente processo em diligência, a fim de que seja complementado o laudo técnico apresentado, apontando as características das frações do imóvel que justificaram o seu enquadramento como de área de preservação permanente.

Deverá ser, indicada, portanto, cada fração do imóvel que reúna uma das seguintes características, extraídas do art. 2º Código Florestal:



Art. 2º [...]

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 04, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 03/02/2010, veio numerado até à fl. 277 - volume II (última).



Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Os argumentos da defesa podem ser assim sintetizados: (i) a fiscalização teria desprezado, de forma arbitrária, os valores informados na DITR, dando origem ao presente lançamento; (ii) o Sr. Wilson Coelho, falecido há algum tempo, não era o proprietário do imóvel, pois teria transferido para o neto, Sr. Wilson Araújo Coelho, que por sua vez transferiu para o Sr. Fernando Galvão França, por meio de instrumento particular de Cessão de Direitos Hereditários; (iii) requer o reconhecimento da área de reserva legal, devidamente averbada à margem das matrículas do Registro de Imóveis das propriedades que passaram a compor a NIRF: 2.330.539-8, e ADA apresentado em 31/10/2000; (iv) requer o reconhecimento da área de preservação legal, comprovada pelo laudo técnico apresentado e ADA apresentado em 31/10/2000; e (v) seja colhido o valor da terra nua indicado no laudo de avaliação apresentado.

1 Sujeição passiva

A alegação de que o imóvel não pertenceria ao contribuinte será tratada como preliminar de ilegitimidade passiva e, como tal, deve ser apreciada antes dos demais argumentos da defesa.

Desde a impugnação, a inventariante do espólio do Sr. Wilson Coelho alega que ele não seria o proprietário do imóvel, pois já teria transferido a propriedade para seu neto, Sr. Wilson Araújo Coelho, que, por sua vez, transferiu para Fernando Galvão França, sem contudo apresentar qualquer documento que comprovasse suas alegações. Ao contrário, anexou apenas cópia de Certidão de Cadeia Dominal do Registro nº 2.747 do Registro de Imóveis da 2ª Circunscrição Imobiliária da Comarca de Cuiabá (fls. 46 a 48 – volume I), segundo a qual o Sr. Wilson Coelho era proprietário de uma área de 40.986ha, no município de Barão de Melgaço, integradas numa área na Fazenda Santa Lúcia e seus anexos. Consta ainda averbação feita em 11/09/2003, transferindo a área para o 1º Ofício de Santo Antonio de Leverger/MT, sob o nº 103, em nome do Sr. Wilson Coelho.

Na fase recursal, foi acostado aos autos cópia de Instrumento Particular de Compromisso de Cessão de Direitos Hereditários (fls. 144 a 150 – volume I), segundo o qual o Sr. Fernando Galvão de França teria adquirido do Sr. Wilson Araújo Coelho os direitos hereditários sobre o imóvel Fazenda Acori, parte da antiga Fazenda Santa Lúcia, e respectivas benfeitorias, referente à matrícula nº 2.747 do Registro de Imóveis da 2ª Circunscrição Imobiliária da Comarca de Cuiabá/MT, havidos em virtude de sucessão hereditária pelo falecimento de sua avó, Sra. Ayde Barbosa Coelho, e depois de seus pais, Sr. Wilson Coelho Filho e Jodelmy Maria de Araújo Coelho. O cedente teria se tornado, com exclusividade, detentor dos direitos de posse e domínio do referido imóvel por acordo extrajudicial entre os sucessores. O documento está datado de 10/01/2001 e foi firmado também pelo cônjuge meeiro da Sra. Ayde, Sr. Wilson Coelho (o contribuinte) e pela herdeira Nilda Araújo Coelho Zaina, entretanto, a herdeira Márcia Borralho Coelho não o assinou.



Consta do referido documento que o pagamento seria efetuado no dia **10/05/2004** (cláusula segunda), embora a posse fosse transferida na data de sua assinatura (cláusula quarta). No caso de inadimplemento igual ou superior a 90 dias, o negócio seria rescindido (cláusula décima). Foi acordado, também, que, se até a data do pagamento, (10/05/2004) não houvesse sido concluído o inventário, seria lavrada a escritura pública de cessão de direitos hereditários ao cessionário ou a quem ele indicar, possibilitando a adjudicação do imóvel junto ao inventário. Nesse caso, o pagamento seria suspenso até a lavratura da referida escritura (cláusula décima primeira, parágrafo único).

Às fls. 166 a 176 – volume I, foram anexadas algumas peças que pertenceriam ao formal de partilha referente ao inventário da Sra. Ayde Barbosa Coelho, homologado em **18/10/2004**. Consta que o Sr. Wilson Coelho Filho era o único herdeiro que, com sua morte, deixou como sucessores seus filhos Márcia Borralho Coelho, Wilson Araújo Coelho e Nilda Araújo Coelho (fls. 170 e 171 – volume I) - que depois de casada passou a se chamar Nilda Araújo Coelho Zaina (fl. 174 – volume I). Parte da Fazenda Acori, objeto do presente lançamento teria sido destinada ao herdeiro Wilson Araújo Coelho (38.089,0343ha) e parte à herdeira Nilda Araújo Coelho Zaina (2.897,1617ha), conforme consignado às fls. 172 e 174 – volume I, totalizando 40.986,196 ha. Saliente-se que foram não foram anexadas todas as peças mencionadas no Formal de Partilha (fl. 166 – volume I).

Ressalte-se que, além da procuração pública anexa à fl. 36 – volume I, firmada pela Sra. Nilda Araújo Coelho Zaina, na qualidade de inventariante, não foi juntado aos autos nenhum outro documento referente ao inventário do espólio do Sr. Wilson Coelho.

Por outro lado, às fls. 195 a 196 – volume I, encontra-se Certidão emitida em 26/01/2007 referente à matrícula nº 103 (matrícula anterior nº 2.447), segundo a qual foi averbado, em **25/01/2007**, o arrolamento do imóvel em discussão, formalizado com base no art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e no art. 7º da Instrução Normativa nº 264, de 2002 (crédito tributário apurado maior do que R\$500.000,00 e superior a trinta por cento do patrimônio conhecido do contribuinte), cujo proprietário ainda era o Sr. Wilson Coelho.

Analisando os documentos acima descritos, importa fazer as seguintes considerações:

- o Instrumento Particular de Compromisso de Cessão de Direitos Hereditários, além de ser um documento particular sem qualquer registro, não teve a anuência de todos os herdeiros, uma vez que não foi assinado pela Sra. Márcia Borralho Coelho;
- embora o referido documento particular mencione a existência de acordo extrajudicial entre os sucessores, segundo o qual o Sr. Wilson Coelho Filho (cedente) teria adquirido a exclusividade dos direitos de posse e domínio sobre a Fazenda Acori, este não foi anexado aos autos. Ao contrário, pelas peças do processo de inventário da Sra. Ayde Barbosa Coelho, parte do imóvel teria sido destinado a outra herdeira;
- não foi anexado qualquer documento em que se pudesse identificar os bens que compõe o espólio do Sr. Wilson Coelho;
- pela Certidão emitida em 26/01/2007, consta da matrícula registro de transferência da propriedade do imóvel e a última averbação ocorreu em



25/01/2007, quando o mesmo foi arrolado como garantia do crédito tributário referente ao presente processo.

Por todo exposto, entendo que os documentos acostados aos autos não são suficientes para comprovar que o imóvel deixou de pertencer ao contribuinte, razão pela qual ele permanece no pólo passivo da obrigação tributária.

2 Procedimento fiscal

O recorrente alega que o procedimento fiscal teria sido arbitrário ao desconsiderar os valores por ele declarados.

Como se sabe, a autoridade administrativa está adstrita à execução das atribuições inerentes a seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal, sob pena de responsabilidade funcional, tendo em vista a natureza vinculada e obrigatória da atividade de lançamento (art. 142 do CTN).

É certo também que, cabe ao fisco ônus da prova da infração imputada ao contribuinte, demonstrando e comprovando a ocorrência do fato gerador diretamente vinculado à obrigação fiscal exigida. Não se pode olvidar, entretanto, que em se tratando de imunidade ou isenção compete ao contribuinte comprovar que atende às condições e requisitos que a lei impõem para fruição do benefício fiscal.

No caso dos autos, trata-se de lançamento de ITR, tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, *"independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior"* (art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996).

Assim, as informações que serviram de base para apuração do imposto devido devem estar amparadas em documentação hábil e idônea, podendo a autoridade fiscal solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos mesmos, pois, muito embora a juntada de tais documentos seja dispensada quando da entrega da declaração de rendimentos, deve o contribuinte mantê-los em boa guarda para sua apresentação quando solicitada (art. 40 do Decreto nº 4.382, de 2002, que regulamentou a fiscalização do ITR).

A falta de comprovação das informações ou a prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, autoriza a fiscalização a efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada que o contribuinte pretende excluir da área tributável, por se tratar de uma isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, caso contrário, autorizado está o fiscal a glosar tais exclusões e efetuar o lançamento de ofício.

Quando ao VTN declarado, este deverá refletir o *"preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado"* (art. 8º, caput e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.393, de 1996). No caso de sub-avaliação, o art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, autoriza o fisco a revisar o valor declarado quando o contribuinte não o comprova.



Foi exatamente o que ocorreu no presente processo, uma vez que o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou a documentação necessária ao gozo da isenção nem laudo técnico justificando o valor declarado, o autuante efetuou a glosa das áreas correspondentes e alterou o VTN, apurando a diferença de imposto ora exigida.

Destarte, conclui-se que não houve qualquer irregularidade na apuração da matéria tributável.

3 Exclusões da área tributável

Considera-se área tributável, para fins de apuração do ITR, a área total do imóvel rural excluídas: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas ambientais; as áreas comprovadamente imprecisas para a atividade agrícola, pecuária, aquícola ou florestal; as áreas de servidão florestal ou ambiental; as cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatórios hidrelétricos (art. 10, § 1º, inciso II, alíneas “a” a “f”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996). Excluem-se ainda da área tributável as áreas de reserva particular do patrimônio natural (art. 21 da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, c/c art. 104, parágrafo único, da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991).

Para gozar dessa isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve o contribuinte cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar. Caso contrário, afasta-se o benefício fiscal sobre tais áreas, eis que não foram observados os pressupostos legais para sua exclusão da área tributável.

3.1 NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA

Por expressa determinação legal, a partir do exercício 2001, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA passou a ser obrigatória para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental, nos termos do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

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

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, não revogou tacitamente o parágrafo acima transcrito, versando, no meu entender, sobre os aspectos homologatórios da declaração das áreas de preservação permanente e de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental. De se ver.

Assim, dispõe o dispositivo legal em discussão (art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996):

Art. 10 A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.



[]

§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” e “d” do inciso II, §1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis

De acordo com o caput do artigo acima transcrito, o ITR é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Assim, o §7º, ao dispensar a prévia comprovação das áreas referidas nas alíneas “a” e “d” do inciso II do mesmo artigo, não está eximindo o contribuinte de comprová-las, mas tão somente da apresentação dos documentos comprobatórios junto com a referida declaração. O contribuinte continua obrigado a comprovar as áreas de interesse ambiental referenciadas nas alíneas “a” e “d” do inciso II para fins de gozo da isenção, nos termos da legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Muito embora alguns entendam que a “[] declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” e “d” do inciso II, §1º, deste artigo []” mencionada no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, seja a DITR, **declaração em que se apura o imposto devido**, existe outra interpretação nesse caso.

O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, órgão federal executor das políticas e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente (art.6, inciso IV, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981), atribuiu ao ADA caráter de “*declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR*”, conforme disposto no art. 1º da Portaria IBAMA nº 162, de 18 de dezembro de 1997. Segundo o art. 2º, e §§, da referida portaria, o ADA é um documento de responsabilidade do IBAMA na sua impressão, expedição e controle que “*será preenchido pelo interessado, onde o conteúdo das declarações será de inteira responsabilidade do declarante*” cabendo àquele órgão, “*ao receber as informações contidas no ADA, efetuará as avaliações e conferência, encaminhando-o à Receita Federal*”.

Assim, sendo o IBAMA órgão fiscalizador e responsável pelo reconhecimento das áreas de interesse ambiental, por meio da emissão do ADA, a “declaração para fim de isenção do ITR” relativa às áreas isentas é a declaração feita pelo contribuinte ao órgão ambiental a partir da qual é emitido o ADA, a qual “não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”.

Nesse sentido, já existia orientação do IBAMA de que, por ocasião do recebimento do formulário do ADA, não cabia quaisquer tipos de exigências comprobatórias das declarações nele contidas ou solicitação de procedimento complementar, documento, mapa ou ação de seu declarante, ficando a avaliação e conferência para momento posterior (art. 4º da Portaria IBAMA nº 152, de 10 de novembro de 1998).

Cabe lembrar que o ADA emitido a partir das informações prestadas pelo declarante será objeto de homologação posterior por parte do IBAMA, que lavrará de ofício novo ADA, sempre que verificar inexatidão das informações nele contidas, nos termos do disposto no art. 17-O, §5º, da Lei nº 6.938, de 1981:



§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do Ibama, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis (Redação dada pela Lei nº 10 165, de 27 12 2000)

Diante do que acima se expôs, forçoso concluir que, a partir do exercício 2001, é necessária a apresentação do ADA para que o contribuinte possa excluir da área tributável as áreas de interesse ambiental.

3.2 ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Importa registrar que a fiscalização glosou a área de preservação permanente declarada, pois, além de não haver apresentado o ADA correspondente, o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou a existência material da referida área.

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º da mesma lei, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente. Cabe, assim, ao contribuinte comprovar a existência de áreas que se enquadrem na definição legal ou que houve o reconhecimento do Poder Público classificando-as como de preservação permanente.

As áreas de preservação permanentes descritas no art. 2º do Código Florestal podem ser comprovadas por meio de Laudos de Constatação (ou Vistoria), elaborados pelos profissionais habilitados.

As vistorias, perícias, avaliações e arbitramentos relativos a imóveis rurais são atividades de competência dos engenheiros agrônomos e florestais, que devem ser objeto de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART para sua plena validade (Arts. 7º e 13 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, c/c o disposto na Resolução nº 345, de 27 de junho de 1990, e na Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, ambas do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CONFEA).

De acordo com a Resolução CONFEA nº 345, de 1990, que dispõe sobre as atividades de Engenharia de Avaliações e Perícias de Engenharia, a vistoria consiste na “constatação de um fato, mediante o exame circunstanciado e descrição minuciosa dos elementos que o constituem” e o laudo “é a peça na qual o perito, profissional habilitado, relata o que observou e dá as suas conclusões ou avalia o valor de coisas ou direitos, fundamentadamente” (art. 1º, alíneas “a” e “e”).

Na elaboração dos Laudos Técnicos, os profissionais devem observar, ainda, os requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria (no caso da avaliação dos imóveis rurais, a NBR 14653-3).

A partir dos requisitos previstos na NBR 14653-3 pode-se inferir que, no caso de Laudos de Constatação, cujo objetivo seja comprovar a existência das áreas de preservação permanente, a atividade de vistoria deve observar, principalmente, os aspectos físicos e condicionantes legais do imóvel na caracterização das terras, ou seja, não basta indicar

apenas a extensão da área de preservação permanente, deve descrever e quantificar objetivamente as áreas de acordo com a classificação estabelecida no Código Florestal.

Em sede de recurso, o contribuinte juntou Laudo Técnico de Avaliação de Recursos Naturais e de Terra Nua (fls. 89 a 140 – volume I), acompanhada da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fl. 141 – volume I), elaborado pelo engenheiro agrônomo Gabriel Dionísio Mancilla, no qual aponta nos mapas as áreas de preservação permanente, indicando seu quantitativo, não havendo, contudo, a decomposição dessas áreas de acordo com a classificação prevista no art. 2º do Código Florestal.

Por esse motivo, foi o julgamento convertido em diligência pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuinte para que fosse *“complementado o laudo técnico apresentado, apontando as características das frações do imóvel que justificaram o seu enquadramento como de área de preservação permanente”*, indicando *“cada fração do imóvel que reúna uma das características, extraídas do art. 2º Código Florestal”* (fl. 207 – volume II).

Foi então apresentado o Laudo Técnico de fls. 220 a 270 – volume II, acompanyado da respectiva ART (fls. 271 e 273 – volume II), que, apesar de descrever em detalhes os procedimentos metodológicos adotados, anexar diversas fotos e vários mapas, não foi conclusivo quanto à caracterização da área de preservação permanente, pois não foi indicado, objetivamente, o enquadramento de cada área, nos termos do art. 2º do Código Florestal, conforme solicitado. Nas conclusões (fls. 265 e 266 – volume II), o responsável técnico limita-se a firmar que adotou a classificação conforme previsto no art. 58, itens “a”, “b” e “c” Código Estadual do Meio Ambiente do Estado do Mato Grosso.

Entendo, assim, que o novo laudo apresentado não supriu a deficiência apontada no primeiro e, portanto, não serve para atestar a existência das áreas de preservação permanente declaradas.

Ainda que se considerassem comprovadas as áreas de preservação permanente declaradas, o contribuinte não protocolizou junto ao IBAMA o ADA correspondente.

Segundo o art. 2º da Portaria IBAMA nº 152, de 1998, devem a apresentar o ADA, relativo ao ITR 1998 e anos posteriores, os declarantes que informaram no Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT áreas de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada e quem não tenha entregue o ADA anteriormente, sendo obrigatória a apresentação de novo ADA (ADA de retificação), caso haja alteração do DIAT em relação às áreas originalmente informadas em anos anteriores. Por sua vez, a obrigação de apresentar o DIAT é do contribuinte do ITR (art. 8º da Lei nº 9.393, de 1996), ou seja, o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou seu possuidor a qualquer título (art. 4º da Lei nº 9.393, de 1996). Conclui-se, assim, que o ADA deve ser apresentado pelo contribuinte do ITR, no caso dos autos, o proprietário do imóvel.

À fl. 151 encontra-se anexado cópia de formulário do ADA, datado de 31/10/2000, em que consta como declarante o Sr. Fernando Galvão de França, quando o correto seria o Sr. Wilson Coelho, proprietário do imóvel. Ressalte-se que, ainda que se considerasse válido o documento particular de cessão de direitos hereditários, este só veio a ser firmando no ano seguinte (10/01/2001). Importa registrar que não consta a data em que o documento teria sido protocolizado. Na fotocópia apresentada existe apenas despacho manuscrito por Analista Ambiental do IBAMA, datado de 24/11/2006, com o seguinte teor: *“O presente documento é reconhecidamente válido pelo IBAMA, como entregue datado de 31/10/2000”*


14

Dessa forma, não cumpriu o contribuinte os requisitos para o gozo da isenção pretendida, razão pela qual mantém-se a glosa.

3.3 RESERVA LEGAL

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

Art. 10 []

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

[...]

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989,

[]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

Art. 1º [...]

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[]

III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas, (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal

sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área” (art. 16, §8º, do Código Florestal). Assim, a reserva legal a partir da sua constituição pela averbação no Cartório de Registro de Imóveis, altera o direito de propriedade influenciando diretamente no valor da área correspondente, uma vez que seu uso fica restrito às normas ambientais.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art 6º, caput, parágrafo, da Lei 8 629/93, tendo em vista o disposto no art 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10

Art 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis

()

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4 771/65 não existe a reserva legal (os destaques não constam do original)

Conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente é ato constitutivo que deve ser efetivada em data anterior à da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

No caso dos autos, a reserva legal somente veio a ser averbada em 11/09/2003, enquanto que o lançamento refere-se ao exercício 2001 (fato gerador ocorrido em 01/01/2001).

Além disso, como se viu no item anterior o contribuinte não apresentou ADA válido, não podendo, assim, gozar do benefício fiscal.

4 Valor da terra nua

O art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, autoriza a Receita Federal, no caso de falta de entrega de declaração ou de subavaliação, fixar o valor da terra nua com base em sistema por ela instituído, utilizando informações sobre preços de terras que deverão considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, observados os critérios estabelecidos no art. 12, 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da Portaria SRF nº 447, de 2002). No caso dos autos, o VTN foi arbitrado em **R\$3.444.681,40** (fl. 2 – volume I).

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

Outrossim, o Laudo de Avaliação de imóvel rural para fins de determinação do VTN a ser utilizado no cálculo do ITR deve ter como objetivo o preço de mercado da terra na data do fato gerador (art. 8º, §2º, da Lei nº 9.393, de 1996), apurado de acordo os critérios de localização do imóvel, capacidade potencial da terra e dimensão do imóvel (art. 14, §1º, da Lei nº 9.393, de 1996).

Conjugando-se as exigências da legislação tributária com as prescrições da NBR 14653-3, os Laudos Técnicos de Avaliação para fins de determinação do VTN tem como requisitos principais: (a) a identificação e caracterização do imóvel avaliando, em que se descreve os aspectos relevantes na formação do valor; (b) a pesquisa realizada, com a identificação das fontes e descrição dos imóveis da amostra coletada (no mínimo 5 elementos); (c) a escolha e justificativa do método de avaliação utilizado; e (d) a memória de cálculo do tratamento dos dados.

Foi juntado na fase recursal o Laudo Técnico de Avaliação de Recursos Naturais e de Terra Nua (fls. 89 a 140 – volume I), acompanhado da respectiva ART (fls. 141 e

142 – volume I) e elaborado por engenheiro agrônomo em que, ao final, estima o VTN em **R\$3.972.000,00** (fl. 137 – volume I).

Sem que seja necessário maiores considerações acerca do laudo apresentado, verdade é que ele só veio a corroborar o valor atribuído pela fiscalização com base no SIPT, pois o valor apurado pelo avaliador (R\$3.972.000,00) foi superior ao arbitrado (R\$3.444.681,40).

5 Multa de ofício

Embora o contribuinte não tenha se manifestado em relação a inaplicabilidade da multa de ofício, tal fato não dispensa esta instância de julgamento administrativo de declará-la de ofício, em obediência ao princípio da estrita legalidade dos atos fiscais. Explica-se.

Trata-se de lançamento de ITR, referente ao exercício 2001, formalizado em nome do *de cujus*, Sr. Lourival Louza e cientificado à inventariante.

É certo que o espólio é pessoalmente responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão (art. 131, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN), bem como os herdeiros e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da partilha ou adjudicação (art. 131, inciso II, do CTN). Esta responsabilidade abrange não só os créditos tributários definitivamente constituídos até a abertura da sucessão, mas também os em curso de constituição ou posteriormente constituídos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas antes da morte do contribuinte, no caso do espólio, e antes da data da partilha, no caso dos herdeiros e meeiros, nos termos do art. 129 do CTN.

Conjugando-se o princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator (art. 5º, inciso XLV, da Constituição Federal) com o art. 112 do CTN, segundo o qual, no caso de dúvida, a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte, entendo que a responsabilidade do espólio, assim como dos sucessores, prevista no art. 131, incisos II e III, não se estende à penalidade quando o Auto de Infração for lavrado após a abertura da sucessão, sendo exigível, apenas, acrescido os encargos moratórios.

Tampouco existe dispositivo legal que autorize a aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nesses casos, ou seja, quando o contribuinte faleceu antes da ciência do lançamento. Assim, a multa de ofício só seria transferida ao sucessor quando o Auto de Infração fosse cientificado antes da abertura da sucessão, pois o crédito tributário já estaria definitivamente constituído, conforme previsto no art. 129 do CTN.

A jurisprudência deste Conselho tem se firmado no sentido de que a responsabilidade do espólio, assim como dos herdeiros e do cônjuge meeiro, previstas no art. 131, incisos II e III, do CTN não se estende à penalidade, conforme os precedentes que ora se transcreve:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS — MULTA DE OFÍCIO — ESPÓLIO — NÃO CABIMENTO O ordenamento jurídico estabelece que a responsabilidade do sucessor a qualquer título, do cônjuge meeiro e do espólio é pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da partilha, da adjudicação ou da abertura da sucessão, não havendo dispositivo legal que autorize a exigência de multa de ofício em casos como este, no qual a ciência do auto



*de infração se deu em momento posterior à morte do de cujus.
(Acórdão nº CSRF/04-00 823, de 03/03/2008)*

ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação, incabível o lançamento de multa de ofício. (Acórdão nº 104-22960, de 23/01/2008)

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - ESPÓLIO - Nos termos do art 24, par un. do RIR/99, só podem ser exigidas do espólio as penalidades de caráter moratório, razão pela qual é inexigível a multa de ofício aplicada ao lançamento em questão (Acórdão nº 106-14 873, de 11/08/2005)

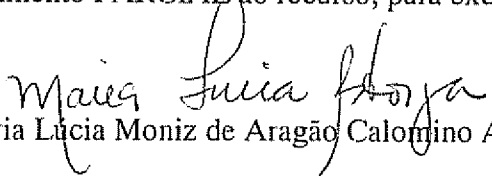
ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação. Entretanto, nestes casos, não cabe o lançamento de multa de ofício, sendo os herdeiros responsáveis apenas pelo imposto apurado, com a devida correção monetária, quando for o caso, e dos juros de mora, descabida a aplicação de penalidade (Acórdão nº 104-20 477, de 24/02/2005)

Ressalte-se, por fim, que no caso do Imposto de Renda, existe multa de mora específica de 10% sobre o imposto devido pelo *de cujus* e exigido do espólio, conforme disposto no art. 49, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943. Já a Lei nº 9.393, de 1996, que dispõe sobre o ITR, ao se referir a responsabilidade dos sucessores reporta-se aos arts. 128 a 133 do CTN, sem estabelecer uma multa a ser aplicada nesses casos.

Destarte, uma vez que o presente lançamento foi cientificado à inventariante, há que se afastar a aplicação da multa de ofício.

6 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar de sujeição passiva e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a multa de ofício.


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10183.005264/2005-25

Recurso nº: 337.878

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.617.

Brasília/DF, 20 AÇO 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional