



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

Processo nº 10183.005552/2007-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.007 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria ITR
Recorrente AGROJOU AGROPECUÁRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003, 2004, 2005

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. Por outro lado, as perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal. Assim, a perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

ÁREAS DE INTERESSE AMBIENTAL DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - ÁREAS DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL (RPPN). EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. AVERBAÇÃO EM CARTÓRIO.

As áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental - ADA, fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, no Cartório de Registro de Imóveis, até a data do fato gerador do imposto.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte

não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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

Pedido de diligência/perícia indeferido.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos indeferir o pedido de diligência/perícia requerida pela Recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para considerar como sendo o Valor da Terra Nua – VTN, para o exercício de 2003, o valor equivalente a R\$ 6.009.275,97, constante do Laudo de Avaliação apresentado pela Recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Guilherme Barranco de Souza, Odmir Fernandes e Pedro Anan Junior, que proviam o recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente e Relator

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

Relatório

AGROJU AGROPECUÁRIA LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ sob o nº 50.278.217/0003-06, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Groelândia, nº 1611, Bairro Jardim Europa, jurisdicionado, para fins de ITR (NIRF 327330-0 Fazenda Nova Larga, situada no município de Cáceres), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cuiabá - MT, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 686/695, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 705/722.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 20/11/2007, o Auto de Infração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (fls. 06/14), com ciência, em 26/11/2007, através de AR (fl. 538), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.932.068,49 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao período base de 2002 a 2004, fatos geradores 2003 a 2005 e exercícios 2003 e 2005.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver falta de recolhimento do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural, relativo aos exercícios 2003 a 2005, apurado após a alteração da declaração do contribuinte, conforme art. 14 da Lei 9.393, de 1996, por não terem sido comprovadas as informações nela contida. Infração capitulada nos arts. 1º, 7º, 9º, 10º, 11 e 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração (fls. 06/14), entre outros, os seguintes aspectos:

- que o contribuinte apresentou um ofício da Secretaria do Meio Ambiente - SEMA-MT, n.012 /SGF/SEMA-MT/2007, onde é informado que, conforme a lei estadual n. 7160 de agosto de 1999, lei que delimita o Pantanal, uma área de 43.701,04 ha do imóvel rural estariam inseridos nos limites definidos e por isso seria de interesse ecológico e imprestável para atividade rural;

- que a SEMA reformou sua declaração informando que apenas 6.046,7109ha estariam dentro dos limites do pantanal mato-grossense, conforme Lei Estadual nº 6758/96, consistindo em área de interesse ecológico, mas não confirmou que seriam áreas imprestáveis para atividade rural. Informou que possuía apenas limitações de uso e sua utilização estaria diminuída em razão dos alagamentos;

- que não há que se excluir da base de cálculo do ITR a área de 6.046,71 ha por não se enquadrar no art. 10 da lei 9393/96, uma vez que, embora seja de interesse ecológico, não é comprovadamente imprestável para atividade rural;

- que através da Portaria nº 50/2002, de 18 de abril de 2002, às fls. 203, o IBAMA reconheceu como reserva particular do patrimônio natural a área de 35.531,0 ha, constituindo - se parte integrante do imóvel "Fazenda Nova Larga", de propriedade do interessado. Cumpre mencionar que o art. 2º dessa Portaria determina ao proprietário do imóvel o cumprimento das exigências contidas no Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996, em especial no seu art. v, incumbindo-o de proceder à averbação do respectivo termo de compromisso no Registro de Imóveis competente, nos termos do § 1º do art. 6º do mencionado Decreto;

- que, contudo, descumprindo a expressa determinação contida na Portaria Supracitada, bem como o § 1º do art. 21 da Lei nº 9.985 / 2000, acima transcrito, o interessado não providenciou a averbação dessa área de utilização limitada nas matrículas pertinentes ao imóvel rural em tela. Averbou a RPPN somente em 15/05/2007.

Em sua peça impugnatória de fls. 540/561, instruído pelos documentos de fls. 562/669, apresentada, tempestivamente, em 17/12/2007, o contribuinte se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a maior parcela do imóvel encontra-se inserido dentro dos limites do território do Pantanal Mato-Grossense, que em face dos seus excepcionais atributos ambientais e ecológicos foi elevado pela Constituição Federal a patrimônio nacional a ser defendido e preservado para "a presente e futuras gerações" (cf. CF artigo 225, VII, § 4º);

- que o Governo do Estado do Mato Grosso promulgou a Lei 7.160/1999, traçando os limites do Pantanal Mato-Grossense, valendo destacar que desde a data da publicação desse diploma (23 de agosto de 1999) as áreas inseridas nos limites da reserva foram declaradas de interesse ecológico, destinadas à proteção perpétua dos ecossistemas, restando, destarte, imprestáveis para a atividade rural. (fls. 445 e 516/517);

- que da área original do imóvel (57.367,0356 hectares), restaram sujeitos à tributação apenas e tão somente, as seguintes parcelas, a saber: a) 4.770,0 hectares de pastagens; b) 191,7 hectares imprestáveis; c) 5,0 hectares com benfeitorias; e d) 1.000,00 hectares inexplorados, tudo na forma do "Laudo de Vistoria Técnica de Imóvel Rural", e respectivas plantas e documentos que o acompanharam, da lavra do Engenheiro Florestal Mauro Donizeti Ribeiro, CREA 4681/D (fls. 329/335; 390/396 e 447/454);

- que com base nesses elementos a contribuinte preencheu e entregou o Documento de Informação e Apuração do ITR — DIAT, e a Declaração do Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - DITR, as referentes aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, deduzindo as áreas que não se sujeitam à tributação, ou seja, as consideradas "APPs"; as de "Reserva Legal"; as compreendidas na RPPN e as de Interesse Ecológico, na forma prevista em lei, como se demonstrará adiante;

- que a maior parte do imóvel objeto do lançamento são antes de tudo compostas de "Área de Preservação Permanente" — (APP), por força de fenômeno natural e da própria lei que as criou, por estarem constantemente alagadas. Deveras, ainda que o contribuinte tenha considerado para efeitos de declaração a área reduzida de "APP" (apenas 4.741,8 hectares), o fato é que na realidade grande parte da área do imóvel é de "Preservação Permanente";

- que de efeito, ainda que transformada em "RPPN" — Reserva Particular do Patrimônio Natural — por iniciativa de sua proprietária, e também declarada de "Interesse

Ecológico" por força de Lei Estadual, a maior parte do imóvel continua sendo inaproveitável, exatamente por se encontrar no bioma chamado "Pantanal do Mato Grosso";

- que nesse contexto, a área questionada é originariamente de "Preservação Permanente" só por força do que dispõe o artigo 2º letras "a" e "b", do Código Florestal, independente de quaisquer declarações ou reconhecimento dos Poderes Públicos competentes, assim como independem de quaisquer averbações;

- que juridicamente as "Áreas de Preservação Permanente" e as de "Interesse Ecológico", constituem na realidade o mesmo instituto jurídico, ou seja, áreas preservadas, onde não há quaisquer tipos de exploração agropecuária ou florestal;

- que a contribuinte, sensível à questão da preservação do meio ambiente, por sua espontânea vontade transformou parte da "Fazenda Nova Larga" (exatamente nas partes sujeitas a alagamentos permanentes) em "Reserva Particular do Patrimônio Nacional" (RPPN), assegurando, assim, a sua preservação perpétua para as futuras gerações;

- que o importante é que as "Áreas de Preservação Permanente" sejam elas declaradas por lei (como é o caso das de "Interesse Ecológico") seja elas reconhecidas por ato do órgão competente (como é o caso da "RPPN") não estão sujeitas à tributação;

- que a contribuinte só estaria sujeita ao lançamento de imposto complementar caso "fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira", o que no procedimento de fiscalização não ficou provado;

- que a infração impugnada diz respeito ao ITR incidente sobre "Área de Preservação Permanente", relativo aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, quando já vigente a regra instituída pelo § 7º, do artigo 10º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, donde se segue a desnecessidade de exibição do ADA — Ato Declaratório Ambiental, assim como de quaisquer tipos de averbação no Registro Imobiliário;

- que na hipótese específica grande parte da área da fazenda "Nova Larga", foi declarada por ato da autoridade ambiental Federal, como "RPPN", na extensão de 35.531., 00, hectares, conforme Título de Reconhecimento objeto da Portaria nº. 172, de 20 de novembro de 2001, renovada pela nº 50/2002, de 18 de abril de 2002, do Ministério do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (113AMA) (cf. fls. 29; 94; 132; 144);

- que esse ato de reconhecimento do IBAMA nunca foi revogado, donde se segue que a área jamais deixou de ser uma "RPPN". O detalhe das dificuldades que a contribuinte enfrentou até a efetiva averbação da área de "RPPN", à margem das matrículas do imóvel, perante o Cartório da Circunscrição Imobiliária competente, sempre foram de conhecimento da Autoridade Ambiental Federal, que prorrogou o prazo para efetivação da providência (averbação), sem quaisquer prejuízos à manutenção e preservação da área assim declarada (fls. 340/378);

- que a fiscalização ignorou a circunstância da área não estar sujeita ao lançamento do ITR, sob a escusa de que o proprietário "não providenciou a averbação dessa área de utilização limitada nas matrículas pertinentes ao imóvel rural em tela", mantendo, via de consequência, as glosas efetuadas, ou seja, submeteu a área de "RPPN" à tributação;

- que os dispositivos legais a que se apegam a Autoridade Fiscal (Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, Art. 17; Lei 9.985, de 18 de julho de 2000, Art. 21 e Instrução Normativa nº 60, de 06 de junho de 2001), em nenhum momento fixam prazo para se proceder à averbação da área de "RPPN", no Cartório de Registro de Imóveis, donde se segue a arbitrariedade da exigência;

- que nesse passo é fundamental ter em linha de conta que a área de "RPPN" encontra-se devidamente averbada à margem dos registros imobiliários constantes do Cartório de Registro de Imóveis competente, como fazem certo as certidões acostadas ao Processo Administrativo (cf. fls. 402/440);

- que, portanto, que o objetivo da lei foi atingido, ou seja, a área desde a constituição da RPPN, pela autoridade competente (IBAMA), continua preservada, não sujeita, portanto, a tributação, mesmo que a averbação no Cartório de Registro de Imóveis tenha ocorrido depois do fato gerador.

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

- que a disposição contida no § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001, ao dispensar a prévia comprovação de algumas das áreas afastadas da tributação pelo ITR não trouxe nenhuma inovação, posto que esse é o próprio espírito do lançamento por homologação, desde sua origem no art. 150 do CTN e conforme previsto no caput do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996. O citado §7º nada mais fez do que informar que não há necessidade de comprovação dos dados declarados quando do cálculo do imposto e entrega da DITR, o que é observado pela Receita Federal. Mas, tal não dispensa o contribuinte de comprovar o declarado, quando assim solicitado pelo Fisco, e tampouco afasta a atribuição da autoridade fiscal de proceder à verificação desses dados e de efetuar o lançamento de ofício, se o contribuinte não lograr comprovar, quando solicitado, que os dados declarados correspondem à situação existente no imóvel na data do fato gerador do ITR. Entendimento diverso implicaria em afastar da autoridade fiscal sua atribuição de verificar a regularidade fiscal dos recolhimentos feitos pelo contribuinte e de proceder ao lançamento de ofício quando o contribuinte não lograr comprovar o declarado. Registre-se que, para se manter o entendimento de que esse dispositivo desobriga o contribuinte de apresentar comprovação dos dados declarados, deve ser observado que o mesmo se reporta apenas às áreas de preservação permanente, de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental, não se referindo às áreas de interesse ecológico e RPPN;

- que o contribuinte levantou a possibilidade de verificação no imóvel para constatação das áreas isentas. Ocorre que, nos termos do disposto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve estar acompanhada dos documentos em que se fundamentar, e, nos termos do parágrafo 4º do art. 16 desse Decreto, a prova documental deve ser apresentada na impugnação. O pedido de realização de diligência ou perícia deve constar da impugnação, conforme art. 16, inciso IV, do mesmo Decreto. O art. 1º do Decreto nº 70.235/1972, o qual exige ainda a exposição dos motivos que a justifiquem, a formulação de quesitos referentes aos exames desejados e o nome, endereço e qualificação profissional do perito. O parágrafo 1º desse dispositivo, acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993, dispõe que "considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16". No caso, não foram cumpridas as determinações exigidas na legislação tributária para o pedido de diligência ou perícia, não havendo justificativa para seu

deferimento. Ademais, não há justificativa para se deferir perícia para levantar provas da situação do imóvel que possam ser levantadas pelo contribuinte por outros meios;

- que para as áreas de preservação permanente, além da comprovação do cumprimento da obrigação de protocolar o Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA, dentro do prazo estipulado na legislação tributária, sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei nº 7.803/1989, a área se enquadra. São consideradas de preservação permanente as áreas definidas nos artigos 2º e 3º do Código Florestal, sendo que, para as áreas indicadas no art. 3º, também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida;

- que para o reconhecimento da área de reserva legal é necessário comprovar sua averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis, obrigação prevista no § 8º do art. 16 do Código Florestal, com redação do art. 1º da Medida Provisória nº 2.166/2001. Ao reportar-se à Lei nº 4.771/1.965, a Lei 9.393/1.996, em seu art. 10, caput e § 1º inciso II, alínea "a", está condicionando, implicitamente, a não tributação da área de reserva legal ao cumprimento da aludida exigência;

- que o fato de o imóvel estar inserido em uma área maior onde há restrições de exploração, nos termos da legislação ambiental, não é suficiente para que suas áreas sejam consideradas isentas de tributação, cabendo a comprovação efetiva das áreas enquadradas nas isenções previstas na legislação tributária. Para fins de isenção do ITR, as áreas de interesse ecológico também deve ser informadas em Ato Declaratório Ambiental;

- que quanto à área de interesse ecológico alegada pela impugnante, de 43.701,0 ha., entendo que não é possível afastá-la da tributação pelo ITR por não haver comprovação de existência de reconhecimento específico para o imóvel tratado, sendo que as informações fornecidas pela Sema/MT de que parte do imóvel está inserido nos limites do Pantanal Mato-grossense e que possui limitações de uso por legislação estadual e por alagamentos periódicos, apesar de esse órgão ser competente para execução de política florestal no Estado do Mato Grosso, não se trata do ato considerado necessário para constituição de área de interesse ecológico, como previsto na legislação anteriormente citada;

- que quanto à RPPN, ao contrário do que defende a contribuinte e que foi reconhecido judicialmente, em primeira instância, com relação ao lançamento do ITR/2002, acompanhamos o entendimento de que a RPPN, assim como a reserva legal, necessita estar averbada junto ao Registro de Imóveis em data anterior a da ocorrência do fato gerador do ITR do Exercício, para que possa ser afastada da tributação. Trata-se de manter a exigência de comprovação do cumprimento de obrigações previstas na legislação tributária, para fins de isenção do ITR, não sendo suficiente para isso o fato de a área possuir características que justifiquem considerá-la como de interesse ambiental;

- que laudos técnicos e mapas do imóvel juntados aos autos, elaborados em maio/2007, comprovam que as áreas de preservação permanente e de reserva legal aceitas para o lançamento de ofício estão de acordo com a situação do imóvel e que a parte da RPPN que se confunde com essas áreas já foi afastada da tributação;

- que a existência no imóvel rural de área sem exploração e que não se enquadra na definição de área isenta do ITR, ainda que seu proprietário a mantenha intacta visando a preservação do meio ambiente, nos termos da legislação tributária essa é considerada aproveitável mas não utilizada, o que, evidentemente, influencia na apuração do Grau de Utilização. O procedimento da fiscalização de, após afastar a isenção sobre parte da área de RPPN não averbada, refazer os cálculos para apuração do ITR e aplicar a alíquota sobre a nova base de cálculo apurada encontra amparo na legislação tributária e orientações expedidas pela Secretaria da Receita Federal. Considerando-se que a produtividade do imóvel é medida pelo Grau de Utilização da terra, que é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável do imóvel, nos termos do inciso VI do §1º, art. 10, da Lei n.º 9.393/1996, efetuada a glosa das áreas isentas, altera-se também o Grau de Utilização e a alíquota de cálculo do imposto.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL - ITR*

Exercício: 2003, 2004, 2005

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, reserva legal e interesse ecológico é necessária a comprovação da existência efetiva dessas áreas no imóvel rural e do cumprimento de exigências legais.

Para que a área de RPPN seja afastada da tributação é necessário o cumprimento da exigência legal de sua averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis, antes da ocorrência do fato gerador do ITR.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 20/08/2009, conforme Termo constante às fls. 702, o recorrente interpôs, tempestivamente (03/09/2009), o recurso voluntário de fls. 705/722, instruído pelos documentos de fls. 723/740, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, de início, impõe-se esclarecer que a r. sentença de primeiro grau (fls. 673 a 684) que concedeu segurança a recorrente em relação ao ITR, exercício de 2002, pelos mesmíssimos motivos objeto do presente recurso (a distinção é que aqui se discute os exercícios de 2003, 2004 e 2005), foi integralmente confirmada, por unanimidade de votos, pela Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (cf. doc. junto);

- que os documentos solicitados pela fiscalização foram devidamente encaminhados, valendo ressaltar a entrega de "Laudos de Avaliação do Imóvel"; "Laudos Técnicos de Vistoria", cópia do comprovante do protocolo do Ato de Declaração Ambiental do IBAMA (ADA), imagem de satélite do imóvel georeferenciado, assim como a cópia da Portaria do IBAMA reconhecendo a criação da RPPN, comprovando, sobretudo, que a parte do imóvel reservada permanecia intocável, ou seja, inteiramente preservada pela contribuinte (cf. processo administrativo);

- que a maior parte do território da "Fazenda Nova Larga" é constituída de "Áreas de Preservação Permanente", por força do que dispõem os artigos 2º e Y, da Lei nº

4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), por estar situada no chamado "Pantanal Mato-grossense", constantemente alagado, impróprio para exploração agropecuária ou florestal;

- que essa circunstância faz com que a maior parte da área da Fazenda "Nova Larga", lindeira ao Rio Paraguai, mantenha-se constantemente alagada, o que faz com o nível mais alto (ponto de partida para medição das APPs), se situe depois das áreas de "RPPN" e de "Reserva _ Ecológica";

- que daí porque a contribuinte, sensível à questão da preservação do meio ambiente, por sua espontânea vontade transformou parte da "Fazenda Nova Larga" (exatamente nas partes sujeitas a alagamentos permanentes) em "Reserva Particular do Patrimônio Nacional" (RPPN), assegurando, assim, a sua preservação perpétua para à presente e as futuras gerações;

- que as áreas de RPPN (Reserva Particular do Patrimônio Natural) foram introduzidas no nosso ordenamento jurídico pelo Decreto n. 1.922, de 5 de junho de 1996, com a seguinte definição: "Art. 1º Reserva Particular do Patrimônio Natural — RPPN é área de domínio privado a ser especialmente protegida, por iniciativa de seu proprietário, mediante reconhecimento do Poder Público, por ser considerada de relevante importância pela sua biodiversidade, ou pelo aspecto paisagístico, ou ainda por suas características ambientais que justifiquem ações de recuperação;

- que e se assim é (se desde 20 de novembro de 2.001, a área é exclusiva de "RPPN"), portanto, antes do fato gerador do imposto (2003, 2004 e 2005), é forçoso concluir que a Autoridade Fiscal não poderia deixar de excluir a dita reserva da base de cálculo do ITR, sob pena de malferir o comando expresso do artigo 10, II, "b" e "c", da Lei 9.393/96.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

Como visto no relatório e nos autos, a discussão gira em torno de um pedido de diligência e, no mérito, a discussão diz respeito à área de utilização limitada – Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), equivalente a 35.531,0 ha e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado e averbação no cartório de registro, para fins de exclusão dessas áreas da tributação.

Da peça acusatória observa-se, que a autoridade fiscal lançadora entendeu o seguinte:

Para fins de apuração do ITR, a exclusão das áreas conhecidas como reserva particular do patrimônio natural - RPPN, além do reconhecimento específico pelo órgão ambiental, devem estar averbadas na matrícula do imóvel e constar de ato declaratório ambiental - ADA. Constatou-se, que através da Portaria nº 50/2002, de 18 de abril de 2002, às fls. 203, o IBAMA reconheceu como reserva particular do patrimônio natural a área de 35.531,0 ha, constituindo - se parte integrante do imóvel "Fazenda Nova Larga", de propriedade do interessado. Cumpre mencionar que o art. 2º dessa Portaria determina ao proprietário do imóvel o cumprimento das exigências contidas no Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996, em especial no seu art. v, incumbindo-o de proceder à averbação do respectivo termo de compromisso no Registro de Imóveis competente, nos termos do § 1º do art. 6º do mencionado Decreto. Contudo, descumprindo a expressa determinação contida na Portaria supracitada, bem como o § 1º do art. 21 da Lei nº 9.985, de 2000, o interessado não providenciou a averbação dessa área de utilização limitada nas matrículas pertinentes ao imóvel rural em tela. Averbou a RPPN somente em 15/05/2007. Portanto para os exercícios de 2003, 2004 e 2005 ora fiscalizados, fatos geradores em 1º de janeiro de 2003, 2004 e 2005, não será aceita a exclusão da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, por não estarem devidamente averbadas à margem da matrícula a RPPN até as datas mencionadas. Além disso, na cópia do ADA apresentada não há informação referente RPPN, também sendo o motivo da glosa.

Observa-se nos autos, que o ADA trazido foi protocolado no IBAMA em 15/02/2001 (ADA relativo a outro exercício). Além disso, constata-se que no requerimento do ADA (fls. 379), não contempla Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) em

discussão. Assim, é de se considerar falta de apresentação de ADA tempestivo. Além disso, a área de RPPN foi averbada, somente, em 15/05/2007 (fls. 340/378).

No que diz respeito ao pedido de diligência/perícia com o objetivo de verificação das áreas isentas do imóvel, observa-se que o objetivo da solicitação realizada é a de reforçar a sua defesa no sentido de convencer os julgadores de que todas as área do imóvel são isentas do ITR.

Ora, a próprio recorrente apresentou, durante o procedimento de fiscalização, toda a documentação de que dispunha para convencer a autoridade fiscal e a julgadora de que as áreas de seu imóvel estariam isentas do ITR.

É de se alertar de que para um pedido de perícia seja deferido é necessário que existam dúvidas de ordem técnica que exijam a manifestação de um profissional capacitado a esclarecê-las, bem como entende que o ônus da prova recai sobre o contribuinte, responsável pela comprovação dos valores contestados e demais documentos.

Só posso trilhar pela negativa do pedido de realização de diligência ou perícia solicitadas, já que, a princípio, a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal, não cabendo a determinação de diligência ou perícia de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

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

Art. 16 – A impugnação mencionará:

(...).

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

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

(...).

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

§ 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os

respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

Vê-se, portanto, que o melhor momento oportunizado para o oferecimento de provas é o da impugnação, ressalvada a ocorrência de uma das condições previstas no § 4º do art. 16 do PAF, o que não foi sequer alegado pela defesa. A interessada requereu a diligência de forma genérica, sem a formulação de quesitos, desatendendo ao disposto no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972.

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

As perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

Ademais, descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal e busca de provas que são de competência exclusiva do recorrente.

Ora, o que se questiona nos autos, desde o início do procedimento fiscal, é a comprovação documental dos fatos. A recorrente fez a sua parte, ou seja, anexou em abundância material que segundo ele comprovaria as irregularidades. Agora resta ao colegiado a função da verificação e análise destes documentos em função dos valores lançados. Só isto. Não há necessidade de manifestação por parte da Receita Federal, através de diligência ou perícia.

Assim sendo, julgo de todo desnecessária sua realização, pois os elementos presentes nos autos são suficientes para a formação de convicção e julgamento da lide.

Como visto nos autos, a discussão principal de mérito diz respeito à Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) 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 dessa área da tributação, bem como a sua averbação em cartório de forma tempestiva.

Assim, verifica-se que as duas exigências previstas para justificar a exclusão de tal área da incidência do ITR/2003, 2004, 2005, qualquer que sejam as suas reais dimensões, foi a falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA) e a devida averbação em cartório e esta, para mim, é a maior questão discutida nos autos.

Não restam dúvidas de que se confirmou o não cumprimento de duas exigências aplicada às áreas de interesse ambiental não tributáveis consideradas para fins de isenção do ITR, qual seja, que as Áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que

seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA), bem como a sua respectiva averbação.

Para fins de um melhor entendimento da presente matéria (isenção das áreas cobertas por florestas nativas), se faz necessário a transcrição da Instrução Normativa nº 5, de 25 de março de 2009, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, verbis:

Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental-ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR, sobre estas últimas.

Parágrafo único. O ADA deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR.

Art. 2º São áreas de interesse ambiental não tributáveis consideradas para fins de isenção do ITR:

I - Área de Preservação Permanente - APP:

a) aquelas ocupadas por florestas e demais formas de vegetação natural, sem destinação comercial, descritas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, e não incluídas nas áreas de reserva legal, com as exceções previstas na legislação em vigor, bem como não incluídas nas áreas cobertas por floresta nativa;

II - Área de Reserva Legal:

a) deve estar averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, ou mediante Termo de Compromisso de Averbação de Reserva Legal, com firma reconhecida do detentor da posse, para propriedade com documento de posse reconhecido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA;

III - Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, prevista na Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000;

IV - Área Declarada de Interesse Ecológico:

a) para proteção dos ecossistemas, declarada mediante ato do Poder Público competente, que contemple as Unidades de Conservação Federal, Estadual ou Municipal, de proteção integral ou de uso sustentável, comprovadamente contidas nos limites da unidade de conservação, caracterizadas sua limitação ao exercício do direito de propriedade;

b) localizada em propriedade particular e que foi nominada e delimitada em ato do Poder Público Federal e Estadual, que contenha restrição de uso no mínimo igual à área de reserva legal; e

c) comprovadamente imprestável para a atividade rural, declarada mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

V - Área de Servidão Florestal ou Ambiental, prevista nas Leis nos 4.771, de 1965, e 11.284, de 2 de março de 2006, averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente;

VI - Área Coberta por Florestas Nativas, aquela onde o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, conforme Lei no. 11.428, de 22 de dezembro de 2006;

VII - Área Alagada para Fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas, autorizada pelo poder público, conforme Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008.

Parágrafo único. As áreas enumeradas nos incisos I, II, V e VI deste artigo devem estar com vegetação natural não degradada ou as frações em estágio médio ou avançado de regeneração.

Art. 3º O IBAMA, a qualquer tempo, poderá solicitar que sejam informadas as áreas tributáveis constantes do Relatório de Atividades do Cadastro Técnico Federal, quais sejam:

I - construções, instalações e benfeitorias;

II - culturas permanentes e temporárias;

III - pastagens cultivadas e melhoradas; e

IV - florestas plantadas, área de reflorestamento com essências exóticas ou nativas.

Parágrafo único. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, o ADA substituirá o Relatório de Atividades e poderá conter informações sobre as atividades desenvolvidas nas áreas descritas nos incisos I à IV deste artigo.

Art. 4º Os imóveis rurais que possuem áreas de reserva legal, de servidão florestal ou ambiental e área coberta por florestas nativas como compensação de outros imóveis rurais, de acordo com as normas estabelecidas na legislação, farão jus à isenção do ITR sobre essas áreas.

Parágrafo único. É vedada a utilização de isenção pelos adquirentes de áreas de compensação.

Art. 5º O proprietário rural que se beneficiar da isenção prevista no art. 2º desta Instrução Normativa deverá recolher junto ao IBAMA, anualmente, a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei no 9.960, de 28 de janeiro de 2000, a título de vistoria.

Parágrafo único. A taxa de vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a 10% (dez por cento) do valor da redução do imposto, proporcionada pelo ADA, e terá como base de cálculo a área total da propriedade.

Art. 6o O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico - formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores www.ibama.gov.br ("Serviços on-line").

§ 1o Para a apresentação do ADA não existem limites de tamanho de área do imóvel rural.

§ 2o O declarante da pequena propriedade rural ou posse rural familiar definidas na Lei no 4771, de 1965, poderá dirigir-se a um dos órgãos descentralizados do IBAMA, onde poderá solicitar seja efetuada a transmissão das informações prestadas no ADAWeb.

§ 3o O ADA deverá ser entregue de 1o de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

Art. 7o. As pessoas físicas e jurídicas cadastradas no Cadastro Técnico Federal, obrigadas à apresentação do ADA, deverão fazê-la anualmente.

Art. 8o. O ADA será devidamente preenchido conforme informações constantes do Documento de Informação e Atualização Cadastral-DIAC do ITR, Documento de Informação e Apuração-DIAT do ITR e da Declaração para Cadastramento de Imóvel Rural-DP do INCRA.

Parágrafo único. Será necessário um ADA para cada número do imóvel na Receita Federal - N I R F.

Art. 9o. Não será exigida apresentação de quaisquer documentos comprobatórios à declaração, sendo que a comprovação dos dados declarados poderá ser exigida posteriormente, por meio de mapas vetoriais digitais, documentos de registro de propriedade e respectivas averbações e laudo técnico de vistoria de campo, conforme Anexo desta Instrução Normativa, permitida a inclusão, no ADAWeb, das informações obtidas em campo, quando couber.

Art. 10. Deverão constar no ADA os imóveis rurais daqueles declarantes que pleiteiam autorizações ou licenças junto ao IBAMA.

Não há dúvidas que, a princípio, por se tratarem de áreas não tributáveis pelo Imposto Territorial Rural, cabe destacar que as áreas assim declaradas estão sujeitas à comprovação para serem aceitas, de acordo com a situação em que se enquadrem:

1 - Reserva Legal — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e a cada exercício e que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente até a data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela MP nº 2.166, de 2001, art. 1º).

Definição: São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos, devendo estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º; RITR/2002, art. 12; IN SRF nº 256, de 2002, art. 11).

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

Definição: São áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) as áreas privadas gravadas com perpetuidade, averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, destinadas à conservação da diversidade biológica, nas quais somente poderão ser permitidas a pesquisa científica e a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais, reconhecidas pelo IBAMA. (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; RITR/2002, art. 13; IN SRF nº 256, de 2002, art. 12).

3 - Interesse Ecológico – Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; reconhecimento, em caráter específico, para determinada área, de órgão competente federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c").

Definição: São áreas de interesse ecológico, desde que atendam ao disposto na legislação pertinente, as áreas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que sejam: I - destinadas à proteção dos ecossistemas, e que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; e II - comprovadamente imprecáveis para a atividade rural. Para efeito de exclusão do ITR, apenas será aceita como área de interesse ecológico a área declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular. Não será aceita a área declarada em caráter geral. Portanto, se o imóvel rural estiver dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular. (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c"; RITR/2002, art. 15; IN SRF nº 256, de 2002, art. 14)

4 - Servidão Florestal — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 2001, art. 2º).

Definição: São áreas de servidão florestal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais o proprietário voluntariamente renuncia, em caráter permanente ou temporário, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa, localizadas fora das áreas de reserva legal e de preservação permanente. (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 2º; RITR/2002, art. 14; IN SRF nº 256, de 2002, art. 13).

5 - Para as áreas de Preservação Permanente – Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório

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

Definição: São áreas de preservação permanente, desde que atendam ao disposto na legislação pertinente:

I - As florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

- de trinta metros para os cursos d'água de menos de dez metros de largura;
- de cinquenta metros para os cursos d'água que tenham de dez a cinquenta metros de largura;
- de cem metros para os cursos d'água que tenham de cinquenta a duzentos metros de largura;
- de duzentos metros para os cursos d'água que tenham de duzentos a seiscentos metros de largura;
- de quinhentos metros para os cursos d'água que tenham largura superior a seiscentos metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de cinquenta metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a quarenta e cinco graus, equivalente a cem por cento na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a cem metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a mil e oitocentos metros, qualquer que seja a vegetação.

II - As florestas e demais formas de vegetação natural, declaradas de preservação permanente por ato do poder público, quando destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) afixar as dunas;

- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;
- h) a assegurar condições de bem-estar público.

6 - As **Áreas Cobertas por Florestas Nativas** (artigo 10 da Lei Federal nº 9.393, de 1996). Para exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente o ADA ao IBAMA, no prazo legal e a cada exercício, e que atendam ao disposto na legislação pertinente. (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, art. 1º).

Definição: São áreas cobertas por florestas nativas aquelas nas quais o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, onde o proprietário conserva a vegetação primária – de máxima expressão local, com grande diversidade biológica, e mínimos efeitos de ações humanas, bem como a vegetação secundária – resultante dos processos naturais de sucessão, após supressão total ou parcial da vegetação primária por ações humanas ou causas naturais.

Assim, verifica-se que uma das exigências prevista para justificar a exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR/2005, qualquer que sejam as suas reais dimensões, não foi providenciada de forma tempestiva, qual seja, não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada às áreas de interesse ambiental, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento.

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de interesse ambiental.

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

Tenho para mim que para excluir as áreas de interesse ambiental cobertas por florestas nativas e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, é necessário que seja atendida uma condição essencial que a informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA.

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

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema, áreas cobertas por florestas nativas, bem como área imprecipitável 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) apresentado para o exercício e de forma tempestiva.

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

Art. 17-O. 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.

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA.

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

§ 2º O pagamento de que trata o caput deste artigo poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em documento próprio de arrecadação do Ibama.

§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).

§ 4º O inadimplemento de qualquer parcela ensejará a cobrança de juros e multa nos termos dos incisos I e II do caput e §§ 1º-A e 1º, todos do art. 17-H desta Lei.

§ 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.

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 dos exercícios de 2003 a 2005, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, de forma tempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado para as Áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), da mesma forma a averbação do Registro de Imóveis se deu de forma intempestiva, em 15/05/2007 (fls. 340/378).

Não é do desconhecimento deste Relator, que as áreas cobertas por florestas nativas, foram introduzidas especificamente nas áreas de interesse ambiental pelo art. 48 da Lei Federal nº 11.428, de 2006, verbis:

Art. 48. O art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 10.

*§ 1º
.....*

*II -
.....*

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

Assim se manifesta o art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1993:

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

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

a) construções, instalações e benfeitorias;

b) culturas permanentes e temporárias;

c) pastagens cultivadas e melhoradas;

d) florestas plantadas;

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

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

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

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

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

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

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

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

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, conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

As determinações para o reconhecimento das Reservas Particulares do Patrimônio Natural — RPPN, consideradas de interesse ecológico, constavam do Decreto nº 1.922, 5 de junho de 1996, e atualmente constam do Decreto nº 5.746, de 05 de abril de 2006. O Decreto nº 1.922/1996, além de definir a RPPN, fixou as exigências para seu reconhecimento, entre as quais figurou a obrigação de o proprietário do imóvel efetuar a averbação do termo de compromisso da área da reserva junto ao Cartório de Registro de Imóveis, no prazo de sessenta dias, sob pena de revogação da portaria de reconhecimento, conforme constou no inciso II do seu art. 6º, não havendo ressalva de que tal revogação somente se dará de forma expressa.

Enfim, a solicitação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) e da averbação do Registro de Imóveis, constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR sobre as Áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), a proprietária do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, os requisitos legais.

Ao contrário do que defende a contribuinte e que foi reconhecido judicialmente, em primeira instância, com relação ao lançamento do ITR/2002, acompanhamos o entendimento de que a RPPN, assim como a reserva legal, necessita estar averbada junto ao Registro de Imóveis em data anterior a da ocorrência do fato gerador do ITR do Exercício, para que possa ser afastada da tributação. Trata-se de manter a exigência de comprovação do cumprimento de obrigações previstas na legislação tributária, para fins de isenção do ITR, não sendo suficiente para isso o fato de a área possuir características que justifiquem considerá-la como de interesse ambiental.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada às Áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), glosada pela fiscalização lançada pelo contribuinte como se fosse parte da área de utilização limitada, por falta das comprovações das exigências tratadas 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).

No que diz respeito ao Valor da Terra Nua (VTN) é de se observar, que a própria autoridade fiscal lançadora acolheu o valor de R\$ 6.009.275,97 para o exercício de 2004 (fls. 03) e para o exercício de 2005 (fls. 04) manteve o declarado pela recorrente, conforme consta no Auto de Infração (fls. 12), verbis:

Valoração da Terra Nua (EXERCÍCIO DE 2003 , 2004 E 2005):

Lauda de Avaliação de Imóvel Rural, apresentado pelo contribuinte, elaborado pelo Eng. Agrônomo Milton de Paula Ferreira Junior , informa o VTN de R\$6.009.275,97, conforme item 12.a.I do laudo, valor maior que o declarado pelo contribuinte nos exercícios de 2003 e 2004 , substituindo-o. Para o exercício de 2005 foi mantido o VTN declarado.

Por outro lado, para o exercício de 2003 alterou o valor declarado de R\$ 4.730.000,00 para R\$ 10.779.275,97 (fls. 02), não justificando o motivo pela qual não usou o mesmo critério do exercício de 2004, ou seja, aceitar o valor do Laudo de Avaliação apresentado pela Recorrente no valor de R\$ 6.009.275,97.

Assim sendo, é de se acolher o valor de R\$ 6.009.275,97, constante do Laudo de Avaliação, como sendo o Valor da Terra Nua (VTN) para o exercício de 2003.

Quanto à multa de lançamento de ofício mantida é de se dizer, que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

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

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de

ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional - CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

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

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

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

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

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

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

(...).

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

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

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

(...).

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

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

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

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

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

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

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

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

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a

lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

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

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

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

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

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicada no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4)”.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de indeferir o pedido de diligência/perícia requerida pela Recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para considerar como sendo o Valor da Terra Nua – VTN,

para o exercício de 2003, o valor equivalente a R\$ 6.009.275,97, constante do Laudo de Avaliação apresentado pela Recorrente.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

CÓPIA