



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

Processo n° 10183.720071/2006-89
Recurso n° 344.689 Voluntário
Acórdão n° 2202-00.729 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2010
Matéria ITR
Recorrente AGROPECUÁRIA SANTA MARIA DO PANTANAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.

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

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) POR LEI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do 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 até a data do fato gerador do imposto.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN

MÉDIO DITR. EM DETRIMENTO DA UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), utilizando VTN médio das DITR entregues no município de localização do imóvel, por contrariar o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento 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.

INCONSTITUCIONALIDADE.

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

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS.

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 solicitada pela recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o valor da terra nua declarado pela recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez. Quanto as demais matérias, pelo voto de qualidade, negar provimento. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior, João Carlos Cassuli Júnior e Gustavo Lian Haddad, que proviam o recurso nesta parte.


Nelson Mallmann - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 02/09/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Antônio Lopo Martinez, João Carlos Cassuli Júnior, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

AGROPECUÁRIA SANTA MARIA DO PANTANAL S/A, contribuinte inscrita no CNPJ/MF 02.979.573/0001-34, com domicílio fiscal na cidade de Mirassol D'Oeste - Estado do Mato Grosso, na Rua 28 de outubro, nº 3105 – Bairro Centro, jurisdicionado, para fins de ITR (NIRF 5.301.302-6 – Fazenda Santa Maria), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cuiabá - MT, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 210/216, 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. 223/249.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 06/11/2006, a Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (fls. 01/05), com ciência, em 04/12/2006, através de AR (fls. 106), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.706.700,57 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao período base de 2002, fato gerador 01/01/2003 (exercício de 2003).

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, em virtude de o contribuinte não ter cumprido os requisitos previstos na legislação para a comprovação da totalidade das áreas de preservação permanente, de utilização limitada e o Valor da Terra Nua, declaradas em sua DITR/2003. Infração capitulada nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 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, entre outros, os seguintes aspectos:

- que quanto à área de preservação permanente não comprovada é de se dizer que após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural;

- que quanto à área de Utilização Limitada não comprovada é de se dizer que após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de utilização limitada no imóvel rural;

- que quanto ao Valor da Terra Nua declarado não comprovado é de se dizer que após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado;

- que ao preencher a DIAT, o contribuinte informou a existência de 16.360 ha. como área de preservação permanente. Já no Laudo Técnico de avaliação apresentado em atendimento à intimação, a área de preservação permanente passou para 1.247,9 ha. Contribuinte não apresentou comprovante da solicitação de emissão do Ato Declaratório

Ambiental ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6(seis) meses, Contado do término do prazo para entrega da DIAT;

- que ao preencher a DIAT, o contribuinte informou a área de utilização limitada de 2,3 ha. Já no Laudo Técnico de avaliação apresentado em atendimento à intimação, a área de utilização limitada passou para 14.698,0 ha, sem a devida localização das áreas nos levantamentos planimétricos apresentados e a devida averbação à margem das respectivas matrículas. O contribuinte não apresentou comprovante da solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6 (seis) meses, contado do término do prazo para entrega da DIAT. Da mesma forma, não apresentou documentação probatória da averbação da reserva em cartório de registro de imóveis, à margem da matrícula do imóvel, conforme art. 10, § 1º, inciso II, letra "a" da Lei 9393/96, em data anterior à do fato gerador do ITR, conforme art. 12 5 1º do Decreto 4.382/02, sendo desconsiderado o valor declarado;

- que no Laudo de Avaliação de Imóvel Rural, apresentado pelo contribuinte, foram utilizados fatores de homogeneização para as amostras coletadas. Os fatores utilizados pelo contribuinte no Laudo de Avaliação: Fator de Uso do Solo e Transposição ou Acessibilidade e Fator de serviços públicos, caracterizam sobreposição, potencializando a aplicação dos fatores e maculando o resultado. O uso do Fator de Topografia utilizando o índice que variou de 0,8 a 0,9 também não se aplica aos imóveis utilizados nas amostras, uma vez que todos apresentam topografia plana como descrito no laudo de avaliação, e o imóvel avaliando também apresenta topografia plana. Desta forma, o laudo de avaliação apresentado está sendo desconsiderado. Assim o Valor da Terra Nua por Hectare Declarado está sendo, conforme art. 14 § 1º da Lei 9393/96, substituído pelo Valor da Terra Nua por Hectare constante no SIPT (Sistema de Preços de Terras da Secretaria /da Receita Federal).

Em sua peça impugnatória de fls. 107/130, apresentada, tempestivamente, em 19/12/2006, a contribuinte se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que pela leitura dos preceitos legais que regem a matéria, resta notório que não compõem o valor da terra nua, as reservas legais, as áreas de preservação permanente e as obstadas de utilização pelo Poder Público;

- que o laudo ora encartado, assim como o anteriormente juntado e os licenciamentos ambientais únicos do imóvel, já levados a apreciação da Secretaria Estadual do Meio Ambiente e que novamente são apresentados, dão conta de que a área de preservação permanente dos dois imóveis - Fazendas Santa Cruz e Santa Maria - atingem o perímetro de 1.247,9 ha isto porque os imóveis são, de forma abundante, preenchidos por rede hídrica, fato esse irrefutável, posto que insertos estão no baixo pantanal, onde efetivamente as cheias são presenciadas. Assim, considerando que o artigo 20 da mencionada norma descreve a amplitude das áreas de preservação permanente, levando-se em consideração a extensão dos leitos d'água; tem-se que a quantidade indicada corresponde com a realidade, o que pode facilmente ser corroborado com a visualização das imagens satélites que acompanham o laudo e pelo conteúdo de filmagem constante do DVD em anexo;

- que resta noto, portanto, que as áreas de preservação permanente, consoante esclarecimentos insertos no laudo, representam 7,6% (sete vírgula seis por cento) do imóvel, estando também imunes de tributação, consoante art. 10, I, do Decreto 4382. Referida informação encontra-se estampada ainda no processo de Licenciamento Ambiental Único, o qual está em vias de ser expedido pela Secretaria de Meio Ambiente do Estado de Mato

Grosso. Assim sendo, diante da isenção da norma, referida porção não há de ser computada para efeito de fixação do VTN;

- que o conceito de reserva legal é dado pelo Código Florestal, em seu art. 1º, §2º, III, inserido pela MP nº. 2.166-67, de 24.08.2001, sendo: "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.";

- que a reserva legal é uma das modalidades de limitação administrativa, uma vez que foi instituída por lei – Código Florestal; imposta pelo Poder Público de forma unilateral, geral e gratuita sobre a propriedade ou posse rural;

- que destarte, como o imóvel tem grande parcela inutilizável, possível se torna a sua tipificação/Como reserva legal, atribuição essa conferida ao proprietário (art. 1228 Código Civil). E, *in casu*, é exatamente o que está a ocorrer, ou seja, o contribuinte somou aos 35% determinado pela lei como reserva legal, o quinhão inutilizável dos imóveis, atingindo assim 14.698 hectares;

- que a referida informação é confirmada pelos laudos e pela ADA também já encartada. Por conseguinte, tão logo o moroso IBAMA expeça a necessária certidão, a averbação da área complementar será efetivada às margens das matrículas dos imóveis. Registra-se desde já que o contribuinte não pode ser punido pela morosidade dos órgãos públicos, v.g. o IBAMA e a SEMA, pois se estes já tivessem expedido as necessárias certidões, a averbação já existiria na matrícula do imóvel;

- que, entretanto, em que pese as informações constantes do laudo inicialmente apresentado, o auditor responsável pela análise dos documentos pautou-se em sua desconsideração em razão de inexistir no corpo das matrículas dos imóveis, as averbações assinaladas pela norma como necessárias a fim de exercício dos benefícios de exclusão. Porém, pecou, pois basta deitar vistas sobre a certidão já existente no autos, para aquilatar sua existência;

- que, contudo, ratifica-se que a matéria - desnecessidade das averbações - é pacífica no Conselho de Contribuintes e nos Tribunais Superiores, desde que as áreas isentas sejam efetivamente comprovadas através de laudo próprio, em que pese a Lei 9393/96, em seu artigo 10, §7º, dispensar a prova, bastando a alegação;

- que os laudos em anexo demonstram com propriedade a existência, tanto da reserva legal, como a de preservação permanente, sem embargo da existência do Parque Estadual. Assim sendo, referidas porções devem ser excluídas de qualquer cálculo de tributação, ex vi das decisões supra;

- que é útil se advertir que a Receita Federal não pode ignorar ou mesmo não aceitar as informações contidas nos laudos, posto que foram confeccionados nos rigores da lei, em especial com anotação de responsabilidade técnica - ART. A discordância é admitida, desde que seja realizada vistoria *in locu* por agentes preparados para tal análise, o que desde já se pactua, repisando, aliás, que pedido nesse sentido abaixo é formulado. O processo administrativo não é meio pelo qual as decisões sejam proferidas segundo critérios de suposições ou mesmo conveniências. A decisão deve umbilicalmente corresponder com os

elementos fornecidos. *In casu*, os laudos e as informações ora apresentadas são irrefutáveis e as únicas existentes;

- que a Lei 9393/96, no mesmo diapasão, em seu art. 80, § 20, define que "o VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 10 de janeiro do ano a que se referir" o DIAT, e será considerando auto-avaliação de terra nua a preço de mercado";

- que é de se considerar que quando da apresentação da declaração do ITR-2004 e anos anteriores, o contribuinte procurou demonstrar pelo valor atribuído o efetivamente correspondente ao valor de mercado. Como poucos negócios estavam à época sendo efetivados, subtraindo assim volumosa informação acerca dos preços praticados, o Impugnante levou em consideração o valor apresentado pelo Município de Cáceres para base de cálculo de cobrança de ITBI;

- que, assim, o valor aproximado de R\$ 430.000,00 refletiu a verdade, não existindo, portanto, qualquer intenção de se sonegar ou mesmo fraudar o Fisco Federal, consoante a capitulação dos artigos 77 e 78 do Decreto 4382/2002, pois com a multiplicação da quantidade de hectares pelo valor apresentado pelo município, obtém-se valor muito próximo.

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 o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que nos termos do art. 14, do Decreto nº 70 235/1972, tem-se que instaurada a fase litigiosa do procedimento pela impugnação da exigência, reputa-se superada a fase de instrução do processo, pois, conforme o referido artigo 15, desse Decreto, a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamente, restando a possibilidade de realização de perícia ou diligência, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a critério da autoridade julgadora, conforme artigo 18, do mesmo diploma legal;

- que as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal. Além disso, o julgador não tem a atribuição de efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade de se mover sem óbices por universo externo ao processo. No caso, por exemplo, se com o resultado da vistoria *in loco* ficasse demonstrada a não existência do objeto da vistoria e constatada outra irregularidade na propriedade, o julgador não poderia proceder ao lançamento com base nestas observações, como já dito, não é de sua atribuição legal, sendo, inclusive, vedado a este Órgão de julgamento o *reformatio in pejus*, ou seja, lhe é proibido julgamento com agravamento do lançamento;

- que nestes termos, prova pericial existe para fins de que o julgador, não convencido da materialidade dos fatos em face das provas produzidas pelas partes, aprofunde a averiguação por via de um posicionamento complementar efetuado por um especialista na matéria discutida; ou então, quando o assunto, dada sua complexidade, exija conhecimentos técnicos aprofundados;

- que não se pode conceber é o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. E no caso que aqui se discute é praticamente isto que se tem: quer, a contribuinte, por via da prova pericial sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ela. Por outro lado, as

informações fornecidas pela interessada, retiram quaisquer dúvidas para se proceder a julgamento;

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

- que desta forma, não há matéria controversa ou de complexidade tal que justifique parecer técnico complementar. Não há, *in casu*, matéria de fato ou de direito não elucidada que inviabilize, ou mesmo prejudique, o perfeito conhecimento dos fatos por parte deste julgador;

- que, assim sendo, não há razão para deferir o pedido de realização de perícia, já que em nada irá colaborar a constatação pleiteada, pois, como já dito, o que nestes autos se necessita é a comprovação da regularização tempestiva dessas áreas;

- que com a documentação trazida em atendimento à intimação, em virtude de o ADA haver sido entregue ao IBAMA após o prazo legal, aliás, a transmissão para aquele instituto ocorreu, somente, após o presente procedimento em análise, além de não constar de averbação a ARL declarada, a qual teve sua dimensão aumentada no laudo, mas, sem a referida averbação, bem como o laudo de avaliação não haver sido eficazmente elaborado, de acordo com as normas técnicas, a fiscalização glosou tais áreas e alterou o VTN com base na tabela do SIPT, bem como demais dados conseqüentes, que resultaram na apuração de diferença de crédito tributário, lavrando-se a NL ora em análise;

- que na impugnação, o argumento principal da discordância da glosa é que as áreas preservadas, realmente, existem na propriedade. Em razão disso é importante esclarecer que, na realidade, não se está questionando, apenas, se as áreas isentas estão ou não preservadas, pois, sua preservação, pelo menos em uma dimensão mínima, Reserva Legal, ou a Preservação Permanente para evitar a degradação de rios, desmoronamentos de morros etc., ou seja, garantir o ambiente natural, é de obrigação legal. Se não cumprida, há previsão de penalidade e a sua fiscalização cabe ao IBAMA. Com os argumentos apresentados se pretende demonstrar que as mesmas existem, independentemente das formalidades exigidas, entretanto, para obter a isenção tributária, como mais à frente será melhor explicado, é necessário o cumprimento de requisitos legais. Não basta, somente, reservar e/ou preservar e declarar, pois, essas áreas, além de existirem, têm que estar documentadas, regularizadas e atualizadas, toda vez que assim a lei exigir para serem contempladas com a isenção;

- que para melhor entendimento a respeito da matéria, apesar de a autoridade lançadora já haver esclarecido e reproduzido a legislação pertinente, observaremos a seguir, com mais detalhes, o conceito e requisitos legais para que as áreas reservadas sejam isentas do ITR, independentemente se de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada, tais como Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural — RPPN ou declarada de Interesse Ecológico, sendo os principais a averbação da área de Utilização Limitada na matrícula do imóvel, a demonstração da existência da Preservação Permanente, através de laudo técnico, e a apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA, informando as áreas em questão;

- que como se pode verificar, não basta apenas a existência da reserva para ser considerada isenta, pois, a legislação tributária, cujo objetivo é o financiamento das atividades do Estado, com justiça social e proteção ambiental, estabeleceu condições (obrigações acessórias) para fruição do direito à exclusão da tributação das áreas indispensáveis à proteção ambiental, ou a ela destinada por seus proprietários, mediante a ampliação de restrições de uso, tais como: a ARL, RPPN, a Servidão Florestal e as áreas de Interesse Ecológico, conforme descritas no dispositivo legal mencionado;

- que no caso em tela, além de o laudo mostrar dimensões de áreas bem diferentes das declaradas e estar ausente de averbação a ARL, o ADA foi transmitida ao IBAMA, somente, após o início da fiscalização que resultou na lavratura da NL ora impugnada;

- que como repetidas vezes visto, o cumprimento de requisitos legais dentro do prazo é fundamental para que as áreas preservadas sejam isentas do ITR e, assim, como no presente caso isso não ocorreu, é necessário observar que o dispositivo legal de concessão de benefício fiscal interpreta-se restritivamente, como consta do disposto no artigo 111, do CTN;

- que como já tratado em parágrafos anteriores deste voto, de fato há dispensa de prévia *apresentação* do ADA e de outros documentos que embasam a declaração, o que não significa que o declarante não deva ter em seu poder tais documentos durante o prazo legalmente determinado, para serem apresentados à autoridade fiscal se intimado para tal. No caso do ADA, o comprovante de seu protocolo junto ao IBAMA, em até seis meses após o prazo de entrega da DITR do exercício em questão, deveria ser apresentado, juntamente com os demais documentos solicitados pela autoridade fiscal para comprovar se foram cumpridos, tempestivamente, os requisitos legais para isenção. No caso em pauta, a intimação ocorreu após haver transcorrido quase três anos da entrega da DITR e não previamente;

- que o outro argumento de discordância de tais exigências é a menção, inclusive, do Mandado de Segurança impetrado pela FAMATO, porém, essa ação diz respeito à exigência do ADA em 1997, com base em Instrução Normativa — IN e abrangia os associados àquele sindicato. No caso em tela, além de a interessada não comprovar ser associada, o lançamento em discussão é do exercício de 2003, não tendo, assim, a referida ação judicial, qualquer vínculo com o mesmo;

- que apenas como informação, a respeito do DVD trazido pela impugnante, contendo imagens do imóvel, o mesmo não foi assistido por este relator em virtude de incompatibilidade de programa do computador, porém, pelo exposto sobre a questão de regularização das áreas preservadas, esse fato em nada interfere no presente voto;

- que na questão do VTN, o procedimento da fiscalização é que, quando da análise das DITR, a autoridade fiscal verificar que o valor atribuído ao imóvel está aquém dos valores médios informados nas declarações da região, bem como dos valores constantes da tabela SIPT, deve intimar o declarante a comprovar a origem dos valores declarados e a forma de cálculo utilizada, entre outros. Para tal, o documento eficaz que possibilita essa comprovação é o laudo técnico, elaborado em atenção às normas constantes da ABNT, órgão orientador e controlador dos trabalhos de profissionais da área, acompanhado dos documentos que comprovam as fontes idôneas de pesquisa;

- que a tabela do SIPT é uma das ferramentas, como critério interno, assim como outras, utilizadas pela auditoria para conferência dos dados declarados. É alimentada por órgãos ligados à questão da terra, bem como pelos valores médios das declarações constantes

da base de dados da Receita Federal, sendo improcedente a alegação de falta de elementos para a Receita arbitrar o VTN;

- que além disso, quando de sua utilização, abre-se oportunidade para o declarante comprovar sua informação, mostrando-lhe, inclusive, a ferramenta a ser por ele utilizada, no caso o laudo;

- que na ocasião do atendimento à intimação foi apresentado esse documento, porém, foi rejeitado por haver sido elaborado em discordância com as normas técnicas. Um das falhas do laudo é que apurou um valor para os três exercícios e não específico para cada;

- que com a impugnação foi carreado novo laudo, que apresenta o VTN de R\$ 1.112.000,00, confirmando o incorreto valor declarado de R\$ 430.000,00 e a ineficácia do laudo anteriormente apresentado que apurou o VTN de R\$ 818.000,00, para os três exercícios, como já dito;

- que apesar do acréscimo do valor, bem como da especificidade com relação ao exercício, o laudo trazido com a impugnação se apresenta, novamente, ineficaz. Entre as irregularidades consta a afirmação de que a coleta de dados foi embasa em pesquisa de jornais de grande circulação, bem como imobiliárias e corretores credenciados e proprietários, porém, não mostrou nenhum documento dessa pesquisa, nem mesmo o nome do jornal, muito menos o ano de sua publicação. Aliás, os supostos elementos de pesquisas são, praticamente, os mesmos constantes do laudo anterior com resultado diverso, fato que demonstra a fragilidade das premissas de sua conclusão. Além disso, a maior parte dos mesmos diz respeito a imóveis de outro município e o número de dados é inferior a 5, que é o mínimo exigível pela ABNT;

- que para ser aceito, o laudo deve ser elaborado eficazmente com atenção às normas técnicas, com pesquisas idôneas, informando suas origens, tais como negociações efetivadas e registradas oficialmente, com demonstração de que o imóvel contém peculiaridades que divergem às consideradas pela Receita. Os valores trazidos no laudo, além de apenas serem catalogados, estão desacompanhados de comprovantes. Assim, na ausência de laudo eficaz, não há como alterar o VTN do lançamento;

- que com relação à multa, a interessada confundiu Multa de Ofício com Multa de Mora. Esta última, como mencionado na impugnação, reproduzindo-se, inclusive, Acórdão a respeito, trata-se da penalidade aplicável no caso de apresentação intempestiva de declaração ou pagamento com atraso de tributos, que não é o caso do lançamento, pois, não consta do mesmo tal penalidade e nem poderia ser diferente, pois, como afirmado pela interessada, a declaração foi apresentada dentro do prazo espontaneamente;

- que quanto à multa de ofício, aplicada ao caso em análise, a mesma se trata de uma penalidade cabível em virtude do caráter inexato, incorreto ou fraudulento, das informações inicialmente prestadas pelo contribuinte na declaração, estando prevista no §2º, do art. 14, da supracitada Lei nº 9.393, de 1996 c/c o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

*ASSUNTO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL - ITR*

Exercício 2003



Ilegalidade/Inconstitucionalidade

Em processo administrativo é defeso apreciar arguições de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade dos Atos Públicos, por tratar-se de matéria reservada ao Poder Judiciário

Preservação Permanente - Reserva Legal

Para que a Área de Preservação Permanente - APP seja isenta, além de constar de laudo técnico especificando em quais artigos da legislação se enquadram, é necessário seu reconhecimento mediante o Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. Da mesma forma as Áreas de Utilização Limitada - AUL, como a Área de Reserva Legal - ARL, necessitam do ADA no prazo legal para sua isenção, além de estarem averbadas na matrícula do imóvel até a data da ocorrência do fato gerador.

Valor da Terra Nua - VTN

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPTI, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.

Isenção

Por determinação legal, a legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Laudo Técnico de Avaliação

Laudo Técnico elaborado em desacordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, desacompanhado de comprovantes de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base de lançamento, em quantidade mínima exigível e, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização, que justificariam o reconhecimento de valor menor, não constitui elemento de prova suficiente para reverter o lançamento.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 19/01/2009, conforme Termo constante às fls. 218/222, a recorrente interpôs, tempestivamente (16/02/2009), o recurso voluntário de fls. 223/249, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

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.

Como visto no relatório e nos autos, a discussão principal de mérito diz respeito à área de preservação permanente (16.360,0 ha) e área de utilização limitada/reserva legal (2,3 ha), e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação, bem como a falta de averbação, até a data do fato gerador, da área de utilização limitada (reserva legal) no Cartório de Imóveis (averbação tempestiva realizada até 01/01/2003). Discute-se, ainda, o pedido de perícia/diligência, bem como o arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN).

Observa-se nos autos, que a autoridade lançadora esclareceu que dos 16.360,0 ha de área de preservação permanente declarado, no laudo se informa a existência de 1.247,9 ha. A área de utilização limitada (reserva legal) de 2,3 ha declarada consta do laudo 14.698,0 ha, porém, sem a devida localização das mesmas no levantamento planimétrico apresentados e sem a devida averbação à margem das respectivas matrículas. Além disso, o ADA trazido não foi protocolado no IBAMA no prazo legal para o exercício em análise. Relativamente ao VTN, o laudo apresentado não foi elaborado de forma eficaz para alterar o valor constante do lançamento, contanto, entre as diversas falhas, a sobreposição de fatores e utilização de não aplicáveis para o caso. Com essas constatações, foi procedida a glosa das áreas isentas e modificado o VTN de acordo com os valores constantes da tabela do SIPT, bem como demais alterações conseqüentes. As razões de fato e de direito foram expostas pela autoridade lançadora para proceder às alterações.

Se faz necessário esclarecer, ainda, que a glosa da área de utilização limitada (reserva legal) declarada decorreu, também, do exame da tempestividade da averbação da mesma à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, requisito este não observado pela recorrente, já que a averbação foi realizada de forma intempestiva, no ano de 2006 e numa área diferente da declarada de 14.698,0 ha.

Assim, verifica-se que das duas exigências previstas para justificar a exclusão de tais áreas da incidência do ITR/2003, qualquer que sejam as suas reais dimensões, foi a falta de averbação tempestiva no Cartório de Registro de Imóveis da área de utilização limitada (reserva legal), sendo que faltou a apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA) para as duas áreas e esta é a maior questão discutida nos autos.

No que diz respeito ao pedido de diligência/perícia, é de se esclarecer, que da análise dos autos, se verifica que a decisão de Primeira Instância entendeu que não merece ser acolhida às alegações apresentadas sobre a possibilidade de comprovação da existência das áreas excluídas da base de cálculo da exigência tributária através de realização de uma diligência/perícia para a sua confirmação (confrontação dos laudos apresentados), indeferindo o pedido solicitado pela suplicante sob o argumento de que cabe a interessada apresentar

juntamente com a impugnação documentos hábeis e idôneos que comprovem suas alegações, não podendo transferir ao fisco a obrigação para obtê-los, mediante pedido de diligências, bem como fundamentou a sua decisão no sentido 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 das áreas contestadas e demais documentos.

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

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

Art 16 – A impugnação mencionará

(.)

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

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

(-)

Art 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando 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

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

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

Já se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância no sentido de que as perícias destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal. Além disso, o julgador não tem a atribuição de efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade de se mover sem óbices por universo externo ao processo. No caso, por exemplo, se com o resultado da vistoria *in loco* ficasse demonstrada a não existência do objeto da vistoria e constatada outra irregularidade na propriedade, o julgador não poderia proceder ao lançamento com base nestas observações, como já dito, não é de sua atribuição legal, sendo, inclusive, vedado a este Órgão de julgamento o *reformatio in pejus*, ou seja, lhe é proibido julgamento com agravamento do lançamento.

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

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

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

Como visto no relatório, na matéria de mérito, confirmou-se o não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto as áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA).

Como discussão, que se trava nestes autos, cinge-se em saber se a comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), para fins de exclusão das mesmas da base de incidência do ITR, depende, ou não, do cumprimento da exigência da protocolização tempestiva do ADA, a ser emitido pelo IBAMA ou órgão conveniado.

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

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

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

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

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

Art 17 - O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria." (NR)

(..)

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

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

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2003, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, mesmo que intempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

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

Assim, mesmo tendo sido comprovado a averbação intempestiva de uma área de utilização limitada/reserva legal de 14.698,0 ha (bem maior do que a declarada de 2,3 ha) à margem da matrícula do imóvel, ocorrida em 22/06/2006, e não obstante a pretensão do requerente de comprovar nos autos a efetiva existência da área de utilização limitada/reserva legal no imóvel (materialidade) por meio do Laudo Técnico apresentado, cabe ressaltar que essa comprovação não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do ADA.

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

Portanto, não há outro tratamento a ser dada às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do Valor da Terra Nua (VTN) tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel), conforme demonstrado pela autoridade lançadora nos autos.

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter as glosas efetuadas pela fiscalização em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, respectivamente, de 16.360,0 ha e 2,3 ha, respectivamente. É de se esclarecer que a recorrente providenciou o ADA, transmitido via internet ao IBAMA em 22/06/2006.

Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade lançadora que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393, de 1996, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2003, de R\$ 430.000,00 (R\$ 26,28 por hectare), foi aumentado para R\$ 3.789.854,56 (representando um VTN médio, por hectare, de R\$ 231,59, cujo valor foi o VTN médio das DITR no município naquele exercício).

Como visto no relatório, a modificação do Valor da Terra Nua foi realizado com base nos dados cadastrais informados na correspondente DITR/2003, já que não existia um VTN apurado por aptidão agrícola declarado para efeito de comparação, conseqüentemente, o VTN declarado pelo recorrente, naquela declaração, foi desprezado.

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento, no caso 31 de dezembro de 2002.

A utilização da tabela SIPT, para verificação do valor de imóveis rurais, a princípio, teria amparo no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996. Como da mesma forma, o valor do SIPT só é utilizado quando, depois de intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

Não tenho dúvidas de que as tabelas de valores indicados no SIPT, quando elaboradas de acordo com a legislação de regência, servem como referencial para amparar o trabalho de malha das declarações de ITR e somente deverão ser utilizados pela autoridade fiscal se o contribuinte não lograr comprovar que o valor declarado de seu imóvel corresponde ao valor efetivo na data do fato gerador. Para tanto, a fiscalização deve enviar uma intimação ao contribuinte solicitando a comprovação dos dados declarados antes de proceder à formalização do lançamento.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Assim, sendo se faz necessário uma análise preliminar sobre a possibilidade da utilização dos valores constantes da tabela SIPT, quando elaborada tendo por base as DITR do município onde se localiza o imóvel. Ou seja, se faz necessário enfrentar a questão da legalidade da forma de cálculo que é utilizado, nestes caso, para se encontrar os valores determinados na referida tabela.

Razão pela qual, na opinião deste Relator, se faz necessário verificar qual foi metodologia utilizada para se chegar aos valores constantes da tabela SIPT, principalmente, nos casos em que restar comprovado, nos autos do processo, que a mesma foi elaborada tendo por base a média dos VTN das DITR entregues no município da localização do imóvel. Esta forma de valoração do VTN atenderia as normas legais para se proceder ao arbitramento do VTN a ser utilizado, pela autoridade fiscal, na revisão da DITR?

Sem dúvidas, que tal ponto não deixa de ser importante, posto que, em se entendendo que as normas de cálculo utilizadas para a confecção da Tabela SIPT, tomada como base para o arbitramento do VTN pela autoridade fiscal, não se demonstram adequadas à lei, tal situação faria prevalecer o VTN indicado pelo contribuinte em laudo técnico ou de sua Declaração.

Este é o caso questão, onde o VTN extraído do SIPT refere-se à média dos VTNs das DITRs apresentadas para o mesmo município no ano de 2003 e não do VTN médio por aptidão agrícola, onde se avalia os preços médios por hectare de terras do município onde esta localizado o imóvel, apurado através da avaliação pela Secretaria Estadual de Agricultura os preços de terras levando em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas.

Analisando o conteúdo das normas reguladoras para a fixação dos preços médios de terras por hectare só posso concluir, que o levantamento do VTN, levando conta a média dos VTN constantes da DITRs, não condiz com o proposto pelo art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, verbis:

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

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

Assim se manifesta o art. 12 da Lei nº 8.629, de 1993:

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

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

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

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

a) localização do imóvel,

b) capacidade potencial da terra,

c) dimensão do imóvel

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

Resta claro, que com a publicação da Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14 dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Tenho para mim, que as atividades do Estado, mesmo quando no exercício de seu poder discricionário, estão vinculados a ordem Jurídica. Dai o significado do princípio da legalidade para o Estado. Este só pode fazer aquilo que a lei o autoriza.

Em outros julgamentos, ficou esclarecido que a Secretaria da Receita Federal não tinha, a época do lançamento, para Estado de Mato Grosso informações sobre valor de terra nua para os exercícios de 2000 a 2005, considerando que a Superintendência Regional da Receita Federal na 1ª RF — Brasília-DF, através do Ofício nº 0013/2005 SRRF01/GAB, datado de 29 de março de 2005, solicitou a Secretaria de Desenvolvimento Rural do Estado de Mato Grosso que fossem enviados os valores de mercado, por hectare e por aptidão agrícola, das terras de cada município do Estado.

Ora, se a fixação do VTNm não teve por base esse levantamento (por aptidão agrícola), o que está comprovado nos autos, já que a autoridade fiscal lançadora se utilizou do VTN médio das DITRs entregues no município, então não se cumpriu o comando legal e o VTNm adotado para proceder ao arbitramento pela autoridade lançadora não é legítimo, sendo inservível para o fim da recusa do valor declarado ou pretendido pelo contribuinte.

Por outro lado, é de se levar em conta que é facultado ao contribuinte solicitar a revisão do respectivo VTNm com base em Laudo Técnico de Avaliação emitido por profissional habilitado ou empresa de reconhecida capacitação técnica, que deverá estar acompanhado de ART, devidamente registrada no CREA, além de atender aos requisitos das normas da ABNT, principalmente no que diz respeito às fontes consultadas e a metodologia então utilizada.

Estou ciente que a presente matéria sempre gerou polêmica neste Conselho de Contribuintes e ainda vai permanecer ao longo do tempo, pois existem colegas que defendem a tese de que o contribuinte poderia questionar o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela autoridade fiscal lançadora, mas para tanto seria necessário a apresentação de "Laudo Técnico de Avaliação" emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA, que atendesse, ainda, aos requisitos das Normas da ABNT (atual NBR 14.653-3), principalmente no que diz respeito à metodologia utilizada e às fontes eventualmente consultadas, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços da data do fator gerador do imposto, além da existência de características particulares desfavoráveis, que justificassem um VTN/ha abaixo do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT. Ou seja, entendem, que de acordo com a legislação de regência, estes critérios seriam rígidos.

Entretanto, particularmente, rejeito esta tese e compartilho com a opinião dos colegas, externada em diversos julgados, que a legislação do ITR não estabeleceu, em lugar algum, a exigência de confecção de laudos técnicos de avaliação de conformidade com a norma da ABNT mencionada, ou em qualquer outra, para fins de pedido de revisão do VTN mínimo sobre determinado imóveis. A lei determinou, isto sim, que o laudo técnico deve ser emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou por profissional devidamente habilitado.

Basta, portanto, na opinião dos colegas que compartilham esta tese, que o laudo emitido de conformidade com tal determinação demonstre, de forma inequívoca, as

características que diferenciam o imóvel questionado, das demais terras do município em olvido, indicando um valor de terra nua inferior ao mínimo estabelecido para tal município.

Entretanto, diante do entendimento que o VTN médio utilizado pela autoridade fiscal lançadora não cumpre as exigências legais determinadas pela legislação de regência, penso ser irrelevante continuar a discussão da questão do Laudo de Avaliação do VTN, já que compartilho com o entendimento, que nesses casos, deve ser restabelecido o VTN declarado pelo recorrente em sua DITR glosado pela autoridade fiscal.

Cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

No que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva e não confiscatoriedade), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora. Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de 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 excluem 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 nº 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, 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, 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.

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

Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

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

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

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o ITR é um tributo de natureza patrimonial, pois é calculado levando-se em consideração a dimensão do imóvel, o Valor da Terra Nua da propriedade e o percentual de utilização da sua área aproveitável, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ainda, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (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.

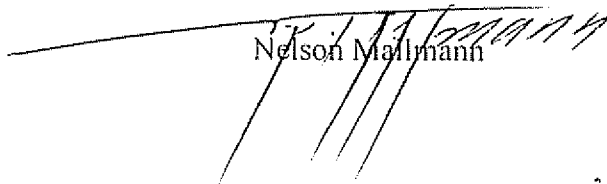
A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

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, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do 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 (publicadas 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 solicitada pela recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o valor da terra nua (VTN) declarado pela recorrente.


Nelson Mallmann



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

Processo nº: 10183.720071/2006-89 ✓

Recurso nº: 344.689 ✓

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 2202-00.729. ✓

Brasília/DF, 20 AGO 2010

EVELINE COELHO 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