



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

Processo n° 10183.721695/2009-66
Recurso n° 910.962 Voluntário
Acórdão n° 2202-01.425 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria ITR
Recorrente AUTO POSTO ESPIGÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

PAF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA

Sem a precisa identificação do prejuízo ao livre exercício do direito ao contraditório e da ampla defesa, não há razão para se declarar a nulidade do processo administrativo, ausente a prova de violação aos princípios constitucionais que asseguram esse direito.

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.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Preliminar rejeitada.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado pelo Recorrente, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

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

Relatório

Em desfavor do contribuinte, AUTO POSTO ESPIGÃO LTDA., exige-se o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informação inexata na Declaração do ITR - DITR/2006, no valor total de R\$ 1.815.334,32, referente ao imóvel rural com Número na Receita Federal - NIRF 0.253.825-3, com Área Total - ATI de 19.974,0, denominado: Fazenda Coxiu, localizado no município de Aripuanã - MT, conforme Notificação de Lançamento - NL de fls. 01 a 07, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 02 a 05 e 07.

Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados nos exercícios de 2004 a 2006, a declarante foi intimada a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação, fls. 23 e 24.

De acordo com o parâmetro da malha fiscal, os dados a serem comprovados nos exercícios fiscalizados foram os seguintes:

- a) Exercício 2004: Exploração Extrativa e Valor da Terra Nua - VTN.*
- b) Exercício 2005: VTN.*
- c) Exercício 2006: Área de Reserva Legal - ARL e VTN.*

Entre os documentos solicitados, específicos para cada exercício, constam: Plano de Manejo Florestal Sustentado - PMFS, acompanhado do comprovante de aprovação ou autorização emitida pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, bem como de todas as autorizações e comprovações de cumprimento do cronograma estipulado no plano; Memorial descritivo relativo à área de exploração extrativa; cópia da matrícula do registro imobiliário, com da averbação da ARL; cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de averbação da ARL ou Termo de Ajustamento de Conduta; documento que comprove a localização da ARL; Ato Declaratório Ambiental - ADA, do IBAMA e; Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, com atenção aos requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima.

Foi informado, inclusive, que, na falta de atendimento à intimação, poderia ser efetuado o lançamento de ofício com o arbitramento do VTN com base nas informações do Sistema de

Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme a legislação.

Após deferimento de dilação de prazo, foi encaminhada a documentação de fls. 29 a 63, composta por: Certificado de Cadastro de Imóvel Rural - CCIR, do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA; procuração; documentos de identificação; Escritura Pública e matrícula do imóvel; laudo de avaliação; memorial descritivo da propriedade; ART; entre outros.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, referente ao Exercício 2006, a Autoridade Fiscal tratou da intimação e da documentação encaminhada em atendimento.

Relativamente à ATI, declarada com 18.464,1ha, no laudo e na matrícula foi verificada a dimensão é de 19.974,0ha.

Dos 14.771,0ha de ARL declarados, explicou, detalhadamente, da não comprovação da isenção, pois, embora tenha sido comprovada a averbação na matrícula de parte dessa dimensão, 9.987,0ha, 50,0% da ATI, não foi apresentado ADA.

Do VTN, o laudo de avaliação não havia sido elaborado de acordo com a norma da ABNT, pois, entre as diversas incorreções, não contém elementos essenciais, tais como: profissional habilitado para sua elaboração, explicitação dos métodos avaliatórios e das fontes pesquisadas, comprovação dos dados utilizados, homogeneização dos resultados, entre outros.

Com base nessas constatações, a ATI foi ajustada de acordo com o laudo e matrícula o VTN alterado de acordo com o SIPT, bem como modificados demais dados conseqüentes. Apurado o crédito tributário foi lavrada a NL, cuja ciência foi dada à interessada em 15/09/2009, fl. 63.

Na impugnação, protocolada em 07/10/2009, fls. 64 a 81, a interessada, após tratar Dos Fatos até aqui conhecidos, reproduzindo a descrição constante da NL, apresentou seus argumentos de discordância alegando, em resumo, o seguinte:

- Em Do Direito — Area de Reserva Legal — Deve ser considerada para efeitos de cálculo do ITR. A manutenção da verdade material no processo administrativo. Terras localizadas em área de obrigatoriedade de manutenção de 80% como área de reserva, disse que apesar da DITR/2006 constar a ARL de 14.771,0ha, certo é que ela existe e, para efeitos de cálculo do imposto, deve ser considerada, não obstante ter o recorrente deixado de apresentar o ADA junto ao IBAMA no prazo legal.

- Explanou a respeito da diferenciação de APP e ARL, da porcentagem mínima da reserva, da apuração do Grau de Utilização - GU e discordou do motivo da glosa, unicamente falta de ADA.

- Mencionou da lentidão de certificação do geo referenciamento da área pelo INCRA e, entre outras alegações, disse que o ADA se trata de formalidade dispensável pela própria legislação em vigor.

-
- Reproduziu dispositivos legais que dispensa a prévia comprovação das áreas isentas, bem como do que trata da exclusão da APP e ARL da área tributável.
 - Prosseguiu, longamente, na questão do ADA, reproduzindo jurisprudência que considera isentas essas áreas, independentemente da apresentação desse Ato.
 - Após outras argumentações, reiterando a questão da não certificação do INCRA, a existência de ARL no imóvel e da apuração do GU, finalizou este item afirmando que não pode prevalecer a autuação.
 - A isenção descrita no § 8º, do art. 9º da Instrução Normativa 256, de 11/12/2002, editada pela Receita Federal afirmou que para anular o Al traz, ainda, o contido no inciso VII, desse dispositivo, que sofreu recente alteração pela IN/RFB nº 861/2008, que relaciona mais uma espécie de isenção: as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração e, com base nisso, requereu seja desconsiderada, para efeito do ITR, as florestas nativas contidas na propriedade, pois, se trata de área sem exploração.
 - Em Valor da Terra Nua, disse que a descrição deste item no lançamento é nula, de pleno direito, uma vez que em desconformidade com a lei e em total dissonância com a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.
 - Afirmou que o VTN declarado é correto e, após outras argumentações a respeito, disse juntar laudo confeccionado de acordo com os requisitos da ABNT.
 - Discordou da aplicação dos valores do SIPT, especialmente da ausência de divulgação; explanou sobre a definição do valor de mercado e reproduziu jurisprudência administrativa que trata do tema.
 - Tratando dos erros apontados pelo Fisco explanou sobre o novo laudo que apresenta, elaborou um quadro demonstrativo dos informantes e dos VTN informados, tratou do número de dados efetivamente utilizados, da homogeneização dos resultados, entre outros.
 - Em Multa Punitiva, como título indica, questionou, longamente, da multa aplicada; alegou, entre outros, ferimento de princípios constitucionais, como valor confiscatório.
 - Do pedido. Por todo o exposto requereu:
 - Seja deferido o direito de posterior juntada de documentos, nos termos do § 4º e alíneas e § 5º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972.

- Como determina a Constituição Federal, que a decisão a ser prolatada enfrente todas as questões discutidas na defesa, devidamente fundamentada, sob pena de nulidade.

- Observância, na plenitude, do direito de defesa do impugnante.

- Seja julgado insubsistente o Auto de Infração, nos termos das teses expostas.

A DRJ/Campo-Grande julgou o lançamento procedente em parte, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - I T R

Exercício: 2006

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do 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. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção - Hermenêutica - Comprovação Parcial

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida. Por outro lado, se comprovada a existência e regularização de parte das áreas isentas é possível reverter a glosa nas dimensões comprovadas.

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 - SIPT, 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 ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Lançamento procedente em parte.

A autoridade recorrida entendeu por bem restabelecer parcialmente a glosa da Área de Reserva Legal para o montante de 9.987 há, uma vez que o recorrente teria apresentado um ADA para essa área e a mesma estaria averbada.

Insatisfeito a contribuinte interpõe recurso voluntário reiterando as razões da impugnação. Enfatizando os seguintes aspectos:

- Da nulidade do auto de infração por preterição do direito de defesa do impugnante, tendo em vista a não observância do princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa;

- Da Área de Reserva Legal - Deve ser Consideradas para Efeitos de Isenção do ITR. A manutenção da verdade material no processo administrativo. Terras localizadas em área de obrigatoriedade de manutenção de 80% como área de reserva.

- Da valoração da terra nua, que deve ser considerado o laudo confeccionado de acordo com os requisitos da ABNT.

- Da ilegal utilização do SIPT;

- Da Multa punitiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

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

A discussão principal de mérito diz respeito ao valor da terra nua. Neste processo não há questionamento da área do móvel que foi ampliada com o lançamento, ponto que não é objeto do recurso.

Da Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa

Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e no correspondente Relatório de Procedimento Fiscal, e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento. As razões para não se aceitar os argumentos do recorrente estão claramente demonstrados tanto no Termo de Verificação do Auto de Infração como na Decisão recorrida.

Do ADA/Averbação para Área de Reserva Legal

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

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

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

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não

atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

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

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

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

(...)

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

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

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 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 tempestiva do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

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

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

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

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter as glosas efetuadas pela fiscalização em relação às áreas de utilização limitada/reserva legal.

Em relação à obrigatoriedade, para fins de não incidência do ITR, da averbação no registro de imóveis competente, de área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, realizada previamente à data de ocorrência do fato gerador (condição prevista no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), incluída pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393/1996, supra transcrito.

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)

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

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

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

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

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo em vista a inexistência de prova da averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis competente, entendo que está correto o procedimento da autoridade lançadora.

Do VTN

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.

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.

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, 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 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. O VTN, segundo a fls 07, é calculado sem aptidão agrícola.

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 n 8.629, de 25 de fevereiro de 1.993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

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.

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.

Da Multa Punitiva e Confiscatória

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

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

Cabe esclarecer o contribuinte que a falta de recolhimento do tributo ou declaração inexata, apurada em lançamento de ofício, enseja o lançamento da multa de 75%, prevista no art. 44, da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não podendo a autoridade lançadora deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio.

Nestes termos, como a multa de ofício está prevista em disposições literais de lei e como as instâncias julgadoras não podem negar validade a estas disposições, não se pode aqui acatar a alegação da contribuinte. É de se manter, assim, a penalidade de 75%.

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

Processo nº 10183.721695/2009-66
Acórdão n.º **2202-01.425**

S2-C2T2
Fl. 8

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua (VTN) declarado pelo Recorrente.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez