



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720802/2010-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.314 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente MIL MADEIRAS PRECIOSAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE DE LAUDO TÉCNICO. ADA ANTES DE 2012. DESNECESSIDADE.

Para fins de dedução da área tributável pelo ITR, o contribuinte deve comprovar a existência, em seu imóvel, de área que se enquadre nos requisitos previstos na lei para ser considerada como uma área de preservação permanente. Esta comprovação pode ser feita mediante Laudo Técnico emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica e que cumpra os requisitos das Normas ABNT.

Já com relação ao ADA, em razão da existência de orientação da PGFN, é desnecessária sua apresentação, em relação à APP, para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012 (novo Código Florestal).

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE

Apesar de ser desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de reserva legal, cabe ao contribuinte comprovar a averbação, antes da ocorrência do fato gerador do ITR, da referida área de reserva legal na matrícula do imóvel, que informe expressamente a área gravada.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. SIPT.

Não tendo sido apresentado pelo contribuinte laudo técnico que ampare, inequivocamente, nos termos da legislação, os valores declarados, ou ainda quando não mereça fé o laudo apresentado, é correto o procedimento fiscal que arbitre o Valor da Terra Nua com base no Sistema de Preços de Terras desenvolvido pela Receita Federal do Brasil para este fim.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Reserva Legal de 9.000ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 112/146, interposto contra decisão da DRJ em Campo Grande/MS de fls. 88/100, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de fls. 13/18, lavrado em 16/11/2010, relativo ao exercício de 2006, com ciência do RECORRENTE em 14/02/2011, conforme AR de fl. 81.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 695.393,72, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

Os fatos relevantes do lançamento estão descritos na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 14/16. Em síntese, o contribuinte não comprovou a (i) Área de Preservação Permanente – APP (ii) a Área de Servidão Florestal, e (iii) o valor da terra nua – VTN declarado, que foi calculado com base na tabela SIPT, conforme VTN/ha médio apontado à fl. 12.

A autoridade fiscal esclareceu que a Área de Servidão Florestal deveria estar averbada à margem da matrícula do imóvel na data do fato gerador.

Ademais, para poder deduzir a APP e a Área de Servidão Florestal, as mesmas devem ser obrigatoriamente informadas tempestivamente em ADA. Para comprovar a APP,

também seria necessário Laudo técnico emitido por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART.

Assim, como não houve comprovação nos termos acima, a área de Preservação Permanente (3.601,0ha) e a Área de Servidão Florestal (12.600,0ha) foram integralmente glosadas de acordo com o demonstrativo de apuração do imposto devido de fl. 17, o que provocou a consequente alteração do grau de utilização do solo de 27,8% para 2,8%, assim como majorou a área tributável do imóvel.

Por sua vez, devidamente intimado para comprovar o VTN declarado no valor de R\$ 50.000,00, o contribuinte não apresentou qualquer laudo de avaliação. Assim, foi adotado o VTN presente no SIPT para o município sede do imóvel, que era de R\$ 88,36/ha. Deste modo, o VTN foi ampliado de R\$ 50.000,00, para R\$ 1.590.480,00, conforme demonstrativo de fl. 17

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 24/57. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Cientificada do lançamento em 14/02/2011, conforme AR de fl. 81, a interessada por meio de seu advogado apresentou impugnação em 16/03/2011, fls. 24 a 57, e após relatar os motivos da autuação, passou a tecer suas alegações, cujos pontos relevantes para dirimir a lide são:

Ocorreu falha grave na autuação impedindo o direito de defesa e o contraditório da contribuinte;

Sustenta que a utilização do SIPT é ilegal e inconstitucional, pois os proprietários de imóveis rurais não tem acesso ao sistema, o que inviabiliza a produção de provas, para justificar cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

Afirma que a teoria dos motivos determinantes dispõe que o ato administrativo deve guardar obrigatoriamente a compatibilidade com a situação de fato que ensejou a manifestação de vontade da administração pública;

As áreas de preservação permanente e de reserva legal estão devidamente comprovadas com a Certidão da matrícula e Laudo Técnico;

A Escritura Pública de Compra e Venda que pagou pelo imóvel o valor de R\$ 472.680,00;

Sustenta que os juros de mora e a multa de ofício são inconstitucionais, e para justificar cita jurisprudência do STJ e doutrina;

Por fim, solicita nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; que sejam aceitas as áreas de preservação permanente e reserva legal e o VTN declarado no DIAT/2006, e que sejam afastados os juros de mora e a multa de ofício.

-Instruiu a impugnação os documentos de fls. 59 a 80, representados por Procuração, Contrato Social, Certidão da Matrícula, Laudo Técnico de Caracterização de Floresta e Área de Preservação Permanente, Mapas, entre outros.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campo Grande/MS julgou improcedente a impugnação do recorrente, conforme ementa abaixo (fls. 88):

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2006

Nulidade do Lançamento

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Perícia.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas já incluídas nos autos.

Áreas de Preservação Permanente/Reserva Legal. ADA.

As áreas de preservação permanente e reserva legal, para fins de exclusão do ITR, devem ser, por expressa disposição legal, reconhecidas como de interesse ambiental mediante protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) perante o Ibama. Por outro lado, a área de reserva deve ser averbada na matrícula do imóvel na data do fato gerador do ITR.

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, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

Multa de Ofício. Juros - Taxa Selic.

A obrigatoriedade da aplicação da multa de ofício, nos casos de informação inexata na declaração, e dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC ao imposto decorrem de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 31/10/2013, conforme termo de fls. 104, apresentou o recurso voluntário de fls. 112/146 em 02/12/2013.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos apresentados em sua impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINARES

Prevalência da verdade material

Neste tópico, o RECORRENTE apenas argumenta que as provas trazidas aos autos sejam devidamente analisadas e valoradas, mesmo que não tenham sido trazidas durante a fase de fiscalização, prevalecendo a verdade substancial no processo administrativo. Assim, a apreciação das provas não pode ser afastada sob pena de nulidade.

Sobre o tema, esclareço que é plenamente possível a apreciação de provas neste momento processual, desde que tenha sido instaurado o litígio sobre a matéria. Portanto, os documentos foram devidamente analisados e serão novamente discutidos no presente julgamento.

Da Nulidade do Lançamento. Cerceamento do Direito de Defesa.

O RECORRENTE alega cerceamento do direito de defesa por estar impedido de exercê-lo com amplitude e por terem sido os documentos apresentados desconsiderados pela RFB, motivo pelo qual não houve respeito ao princípio da verdade material.

Pois bem, entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa do autuado, conforme será demonstrado.

O art. 11 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Entende-se descabido o argumento de cerceamento do direito de defesa em fase procedimental em que impera o princípio inquisitório, no qual a pretensão fiscal ainda não está consolidada, pois quando o sujeito passivo apresenta impugnação e revela conhecimento sobre as imputações que lhe são feitas e os elementos nas quais se baseiam é afastada a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Assim sendo, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos necessários para fins de comprovar a área declarada de preservação permanente e de servidão florestal, bem como o Valor da Terra Nua informado na DITR/2006, sob pena de que fosse efetuado o lançamento de ofício.

Dessa forma, verifica-se ainda que, depois de cientificado da exigência, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias para apresentar sua impugnação, na qual refutará, de forma igualmente clara e precisa, as imputações que lhe foram feitas, nos termos do art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, o que ocorreu regularmente no presente caso, motivo pelo qual não há que se falar em ofensa ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Especificamente quanto à legalidade da utilização do SIPT para arbitramento do VTN, o tema será tratado com mais detalhes no respectivo tópico deste voto.

Portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte neste caso.

Da Legalidade do Lançamento

Sobre este assunto, vale ressaltar que o lançamento é ato privativo da Administração Pública pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, prevista no artigo 113 da Lei nº 5.172/1966, o Código Tributário Nacional – CTN. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no parágrafo 1º do art. 142 do CTN.

Neste tópico, o RECORRENTE apresenta razões genéricas no sentido de que “o lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei”, e que o lançamento deve ser revisto quando houver erro de fato ou de direito (fl. 124). Mais adiante, elenca requisitos dos atos administrativos, dentre os quais cita a motivação.

No entanto, não aponta quais seriam esses erros capazes de provocar a nulidade do lançamento ou o que teria ensejado a ausência de motivação do lançamento.

Portanto, não há o que analisar neste tópico.

MÉRITO

Das Áreas Isentas Cujo Reconhecimento foi Pleiteado

Conforme exposto, a autoridade fiscal efetuou a glosa da APP e da área de servidão florestal por ausência de ADA tempestivo, bem como por ausência de laudo técnico (no caso da APP) e de averbação na matrícula do imóvel (no caso da área de servidão florestal) que atestassem a comprovação das mesmas.

Em seu recurso, o contribuinte pleiteia a existência da APP, conforme laudo apresentado, e de Área de Reserva Legal, conforme atesta averbação contida na matrícula do imóvel, ao mesmo tempo em que defendeu a desnecessidade de apresentação tempestiva do ADA para comprovar tais áreas isentas.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre as questões levantadas pelo RECORRENTE. Antes, contudo, importante apresentar as normas que envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

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

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

(...)

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

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

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

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

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

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Lei nº 6.338/81

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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprestáveis para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Com base na legislação acima exposta, é possível constatar que a exclusão de áreas do campo de incidência do ITR é possível desde que sejam observadas as condições legais estabelecidas. Assim, o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se

obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ou seja, a exigência de ADA para fins de exclusão de áreas da base do ITR não é uma criação de instrução normativa ou de decreto; mas sim uma exigência legal.

É entendimento pacífico de que, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a ser obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula CARF nº 41:

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, por ser regra de isenção, entendo que a sua interpretação deve se dar de forma literal, nos termos do art. 111, II, do CTN. Sobre o tema, cito as palavras do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo (acórdão nº 2201-005.404):

Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”, possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

No caso em tela, em aspecto além da alegada justiça fiscal, o que se vê é a utilização da função extra-fiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Embora aos olhos menos atentos possam parecer despropositadas as exigências, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além de configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA que poderia resultar na troca de informações com a Receita Federal do Brasil, evidenciando uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária, inclusive criando fontes de custeio da atividade administrativa ao prever a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderia ensejar o lançamento de ofício do tributo.

Naturalmente, se estamos diante de uma situação em que a vistoria feita pelo IBAMA ocorrerá por amostragem, decerto que particularidades como o tamanho e a natureza das áreas declaradas, por exemplo, podem ser considerados como fatores a evidenciar a relevância ou não da atuação administrativa em determinada propriedade. Assim, não faria sentido aceitar que o contribuinte nada declare ao Ibama, não se submeta a qualquer tipo de controle do Órgão ambiental e, ainda assim, usufrísse do favor fiscal.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

(destaques no original)

Nesta ordem de ideias, o ADA é documento obrigatório a partir do exercício 2001 para fins de redução do valor a pagar do ITR.

Ademais, cumpre esclarecer que o ADA, por si só, não comprova a efetiva existência das áreas isentas nele indicadas, já que estas deveriam estar devidamente comprovadas por Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176e do § 3º do art. 225 da Lei nº 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte em ADA devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo ou, em casos específicos, uma averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

Em suma: para utilizar a benesse fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta e, além disso, há a obrigação de que tal área seja declarada em ADA. No caso de uma reserva legal e de servidão florestal, por exemplo, esse documento específico pode ser a averbação na matrícula do imóvel; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

Não obstante, embora particularmente entenda que a legislação exija sua formalização, vale ressaltar que a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Sendo assim, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte, que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012.

Ademais, com relação às Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em síntese, tem-se as seguintes premissas:

- apenas para as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há a dispensa de apresentação do ADA até o exercício 2012; para todas as demais áreas, a apresentação do ADA é obrigatória a partir do exercício 2001;

- todas as áreas isentas declaradas devem ser devidamente comprovadas (por Laudo Técnico ou outro documento oficial que ateste a sua existência), independentemente da obrigatoriedade ou dispensa de apresentação do ADA;
- no caso específico das áreas de reserva legal, a sua averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA em qualquer exercício, sendo tal averbação suficiente para comprovar a sua existência independentemente de Laudo Técnico.

Esclareça-se que este Conselheiro Relator adota a orientação acima, firmada pela PGFN em lista de dispensa de contestar e recorrer, em razão da economia processual e também para evitar sobrecarregar o Judiciário e a própria PGFN, já que esta (que é competente para executar judicialmente o crédito tributário) demonstra desinteresse em cobrar tais créditos tributários judicialmente ao recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, nos casos que versem sobre a matéria.

Feitos esses esclarecimentos acerca da obrigatoriedade do ADA, passa-se a analisar o caso concreto.

Da área de reserva legal – ARL. Retificação da Declaração

Como exposto, o lançamento decorreu da glosa de APP e de área de servidão florestal. Contudo, em sua impugnação e no recurso voluntário, o RECORRENTE aparentemente ignora o fato de que declarou uma área de servidão florestal, pois reiteradamente alega que a área não explorável do imóvel era composta por APP e por ARL.

Denota-se das razões recursais que o contribuinte pleiteia a aplicação do princípio da verdade material, já que mencionada ARL é pré-existente à época do fato gerador.

Sobre o tema, julgo importante esclarecer que é firme o entendimento desta Turma no sentido de que, nesta fase processual, a análise do caso fica adstrita às razões que culminaram o lançamento que, no caso, foi a glosa da área de preservação permanente, de área de servidão florestal e a retificação do VTN. Isto porque não cabe alteração de sua própria declaração após o lançamento quando estas tratam de verdadeira retificação de sua declaração.

Apenas é possível a análise de alterações pretendidas quando estas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte (erro de fato).

Não obstante, questões comprovadas por meros documentos existentes na época do fato gerador podem ser aceitas, como, por exemplo, a área total do imóvel e a existência de ARL averbada à margem da matrícula do imóvel.

Estas situações diferem da comprovação da existência de APP, por exemplo, cuja comprovação demanda a elaboração de um laudo; ou ainda de outras áreas para as quais seja exigida a apresentação de ADA e este não tenha sido entregue tempestivamente.

No caso concreto, entendo que a área de reserva legal apresentada pelo RECORRENTE, de 9.000ha, pode ser reconhecida em razão da averbação tempestiva da mesma à margem da matrícula do imóvel.

Como pontuado, no que se refere às áreas de reserva legal, é possível a sua exclusão da base tributável do ITR ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel. Sobre o tema, cito novamente a súmula nº 122 do CARF:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel **em data anterior ao fato gerador** supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em consulta a documentação acostada pelo RECORRENTE, verifica-se que a averbação de reserva legal neste imóvel é datada de 19/11/1997 (fls. 72/73).

Neste sentido, como o presente caso envolve o exercício 2006, verifica-se que houve a averbação tempestiva da ARL na matrícula do imóvel, conforme dispõe o art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65 (vigente à época dos fatos) e o art. 12, §1º, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

Art. 12. **São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição** de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º **Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.**

Portanto, voto por acatar a ARL de 9.000ha comprovada pelo contribuinte.

Da área de preservação permanente – APP

Conforme exposto, as APPs podem ser excluídas da base de cálculo do imposto, desde que atendidos os requisitos legais.

No presente caso, o lançamento foi realizado em razão da ausência de apresentação tempestiva do ADA, bem como em razão ausência de comprovação da efetiva existência da integralidade área de preservação permanente declarada mediante laudo técnico (fl. 15):

2.1 Das Áreas de Preservação Permanente Para a Área de Preservação Permanente definidas no art. 2º do Código Florestal, seria necessário, para o benefício da isenção, o ADA protocolizado no órgão ambiental competente no prazo tempestivo bem como o Laudo técnico emitido por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica ART registrado no CREA.

Como o presente caso envolve período anterior à vigência da Lei nº 12.65/2012, há orientação da PGFN no sentido de dispensar a apresentação do ADA.

Porém, sabe-se que a existência da APP deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que alíneas do artigo 2º da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei nº 7.803/1989, a área se enquadra.

Assim, nota-se que foi devidamente requerido pela fiscalização o referido Laudo técnico a fim de comprovar *“as áreas de preservação permanente declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstos nos termos das alíneas a até h do artigo 2º da Lei 4.771 de 15 de setembro de 1965, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidores dos vértices de seu perímetro, preferivelmente geo-referenciadas ao sistema geodésico brasileiro”* (fl. 04).

O RECORRENTE apresentou em fase impugnatória laudo técnico emitido por engenheiro florestal (fls. 74/76) acompanhado ART (fl. 80), informando a existência das áreas de preservação permanente declaradas. Porém, este laudo não descreve a correta indicação das áreas, de forma a identificar em quais das alíneas do artigo 2º da Lei nº 4.771/1965 se enquadra a descrição da área do imóvel, fato devidamente requerido pela fiscalização.

Portanto, entendo que referido laudo não é apto para comprovar a existência da APP e, conseqüentemente, o seu tamanho.

Ademais, as constatações expostas no laudo foram embasadas em imagem de satélite obtida em 14/07/2008, ao passo que o objeto do presente processo é o exercício 2006 (fatos ocorridos no ano-calendário 2005), de modo que, também por este motivo, o laudo se mostra inapto para reestabelecer a dedução da APP declarada.

Logo, não tendo sido a APP devidamente comprovada por laudo técnico apresentado aos autos, como demonstrado no julgamento de piso, entendo que não merece prosperar o recurso voluntário com relação a este tópico.

VTN – Arbitramento com base no Sistema de Preço de Terras (SPIT)

O RECORRENTE alegou que o lançamento não deveria prevalecer pois tomou como base para arbitramento as informações constantes no sistema SIPT, mecanismo o qual o contribuinte não tem acesso, como base de cálculo, demonstração da técnica/método ou parâmetros utilizados para arbitrar o VTN. Assim, teria havido o cerceamento do seu direito de defesa.

Em síntese, pode-se 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.

Sobre a matéria, prevê a legislação que o contribuinte fará a auto avaliação do VTN do imóvel, e, nos casos em que a fiscalização entender pela subavaliação, poderá ser feito o arbitramento tomando como base as informações sobre o preço de terra constante no sistema instituído pela Receita, a conferir:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel

. § 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado. (...)

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

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

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas: a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

Inferese, portanto, a obrigação de demonstrar a aptidão do valor declarado a título de VTN é do contribuinte, posto que foi ele quem o “estipulou”, e, quando não comprovadas as informações, caberá a fiscalização efetuar o arbitramento nos termos da legislação.

Por sua vez, a própria legislação elenca que o arbitramento será realizado tomando como base o sistema a ser instituído pela RFB, a ver:

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.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

Logo, a utilização deste sistema decorre de expressa determinação legal. Assim, para afastá-lo o RECORRENTE deve fazer prova do VTN declarado com base em outros documentos, como, por exemplo: (i) mediante laudo técnico que cumpra os requisitos das Normas ABNT, emitido por profissional habilitado e com ART/CREA, demonstrando de

maneira convincente o valor fundiário do imóvel rural avaliado, com suas características particulares; ou ainda (ii) mediante a avaliação Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, desde que acompanhada dos métodos de avaliação; bem como (iii) avaliação pela Emater, também apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, conforme consta da intimação de fl. 04.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, na medida em que é facultado ao contribuinte, em qualquer momento do procedimento fiscal, apresentar documentação que comprove o valor real do VTN para o imóvel em questão. Como mencionado, a utilização do sistema SIPT é meramente subsidiária, nos casos em que o contribuinte não puder comprovar, por outros meios, o valor da terra nua declarada.

No presente caso, o RECORRENTE não apresentou laudo técnico que demonstrasse o valor fundiário do imóvel rural avaliado, com suas características particulares ou nenhum documento exigido para tal comprovação, como acima citado.

Ao contribuinte cabe apresentar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, ante a ausência de documentação apta a comprovar o VTN apurado pelo RECORRENTE em sua declaração do ITR, não se pode afastar o arbitramento promovido pela fiscalização.

Entendo como correto o procedimento adotado pela fiscalização de arbitrar o VTN com base no sistema SIPT, pois a já citada legislação de regência do ITR (art. 14 da Lei nº 9.93/96) é clara ao determinar que em caso de suspeita de subavaliação do valor da terra nua, o lançamento de ofício tomará como base as informações sobre preços de terras constante em sistema instituído pela RFB.

Portanto, é legal a utilização do SIPT quando o VTN informado pelo contribuinte em sua DIAT não puder ser comprovado através de laudo, não havendo qualquer violação a ampla defesa do contribuinte.

Inconstitucionalidade da Aplicação da Selic como Taxa de Juros Moratórios

O RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 4

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

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

Caráter Confiscatório da Multa

O RECORRENTE afirma que deve ser reduzida a multa de ofício, já que teria efeito confiscatório e violaria diversos princípios constitucionais. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, com base na súmula acima citada, não pode este CARF se debruçar sobre esta e outras demais questões de inconstitucionalidade trazidas pelo contribuinte em seu recurso voluntário.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para reconhecer uma área de reserva legal de 9.000ha no imóvel.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim