



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

Processo nº 10293.720063/2007-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.364 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria ITR
Recorrente ÉSPÓLIO DE JOSÉ TAVARES DO COUTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. DA PROVA PERICIAL. A apreciação da prova trazida é objeto de convencimento do julgador, não implicando em cerceamento de defesa, tão somente, porque o julgador não acatou os argumentos postos pelo recorrente, não ensejando a diminuição no poder de defesa do mesmo. A perícia somente é necessária quando a matéria exige conhecimento técnico específico.

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ADA. Por se tratar de área que independe da vontade do proprietário para a exclusão, bem como do reconhecimento do poder público, desnecessária seria a apresentação de ADA, bastando sua informação na DITR conforme § 7º, do art. 10 da Lei 9.393/96.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA.

Por se tratar de área ambiental cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão da área de reserva legal. Entretanto, para o seu reconhecimento é imprescindível a averbação da ARL à margem da matrícula do imóvel. No caso, não tendo sido averbada a ARL declarada, correta a glosa da área para fins de cálculo do ITR devido.

VTN. ARBITRAMENTO. LAUDO TÉCNICO. A fazenda arbitrou o valor da terra nua com base no laudo trazido pelo próprio contribuinte, tendo em vista que, quando da apresentação de sua declaração havia informado valor subavaliado. Possibilidade de arbitramento.

DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A vedação ao confisco pela CF é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a lei

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a Área de Preservação Permanente, vencido o conselheiro Fabio Brun Goldschmidt (relator) que além disso, restabelecia a área de reserva legal, e os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(Assinado digitalmente)

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA - Presidente e Redator designado

(Assinado digitalmente)

FABIO BRUN GOLDSCHMIDT - Relator.

EDITADO EM: 24/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa (presidente da turma), Maria Lucia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Jimir Doniak Jr, Antonio Lopo Martinez

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal referente à falta de recolhimento do imposto sobre a propriedade rural referente ao exercício de 2004, no valor de R\$ 1.856.410,54. Lançamento de ofício. Arbitramento do VTN. Desconsideração de APP.

Procedimento De Fiscalização

O contribuinte foi intimado (fl. 02/03) em 17/07/2007, para apresentar a seguinte documentação referente à declaração do ITR dos exercícios de 2004 e 2005:

Documentos referentes à Declaração do ITR do Exercício de 2004:

- i) Cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA requerido junto ao Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA.*
- ii) Cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário.*
- iii) Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14,653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com*

fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

Documentos referentes à Declaração do ITR do Exercício 2005;

- i) *Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.*

Todavia, nem todos os documentos solicitados pela SRF, referentes ao Nirf 1.922.658-6, foram trazidos pelo contribuinte, tendo esse peticionado às fls. 17-23, justificando as razões. No entanto, o recorrente juntou nos autos a documentação de fls. 24-106. Os documentos trazidos foram: DIAC (documento de informação e atualização cadastral), exercício de 2004 (fl. 30); DIAT (documento de informação e apuração do ITR), exercício de 2004 (fls. 32-35). DIAC exercício de 2005 (fls. 36-37), DIAT (fls. 38-40), Matrícula do Imóvel nº. 8020 (fls. 41/45), Laudo Técnico de Avaliação e Preservação Ambiental (fls. 46-71), Anotação de responsabilidade Técnica (fl. 81), DARF ITR 2004 (fl. 72), recibo de entrega da declaração (fl. 83), DARF (fl. 90), entre outros documentos.

Não tendo acatado a matéria fundamentada nos documentos trazidos pelo contribuinte, a Fazenda lançou de ofício o crédito tributário, com fito de cobrar diferenças, glosando inteiramente a área de reserva legal de 27.220,00ha, além de alterar o VTN (valor da terra nua) declarado de R\$ 300.000,00 (R\$ 8,82ha), por entender subavaliado. Arbitrou valor de R\$ 1.856.410,54 (R\$ 54,56ha) da terra nua, com base no laudo de avaliação apresentado pelo contribuinte.

Notificação De Lançamento

O contribuinte foi notificado em 31.10.2007 (fl. 269/270), do lançamento tributário que constitui o crédito tributário de ITR do exercício de 2004 na monta de R\$ 817.228,34, incluídos imposto, juros de mora e multa de ofício de 75%, sobre o Imóvel rural denominado "Fazenda Seringal Macapá", NIRF nº. 1.922.658-6, Rio Branco/AC, conforme o demonstrativo de crédito tributário devido (fls. 107).

Os fatos e fundamentos legais que objetivaram o lançamento pela fazenda são, *in verbis*:

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

*Enquadramento Legal**ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96**Valor da Terra Nua declarado não comprovado**Descrição dos Fatos:**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.**No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT); o valor da terra nua foi alterado, tendo como base os valores informados pelo contribuinte no atendimento à intimação. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.**Enquadramento Legal**ART 10 PAR 1 E INC I E ART 14 L 9393/96**Complemento da Descrição dos Fatos:**Valor de VTN informado pelo contribuinte. Laudo de Avaliação assinado pelo Eng.Agr. IdalciDallamaria, CREA 3872 D PR.***Impugnação**

Não satisfeito com a lavratura do auto de infração, o recorrente impugnou, tempestivamente, em 30/11/2007, aduzindo em síntese:

- i) O motivo da impugnação não é o fato da autoridade fiscal ter alterado o VTN conforme valor informado em resposta à intimação, mas o fato de não ter acatado a área de utilização limitada constante no Laudo de Avaliação;
- ii) A área de reserva legal é de 80% da área total do imóvel (27.220,10ha), conforme declarado e reconhecido pelo IMAC – Instituto de Meio Ambiente do Acre, de fls. 196-230, do processo 0640/2004, acostou laudo utilizado para requerer a ARL no IMAC (fls. 231/242);
- iii) Esclarece que a reserva legal não está averbada à margem da matrícula, por ter havido problemas administrativos junto ao IMAC ante a presença de posseiros, não podendo essa área ser ignorada;
- iv) Cita posicionamento doutrinário sobre princípios, que são diretrizes obrigatórias para a Administração Pública em qualquer processo ou procedimento administrativo, com ênfase no princípio da verdade material, citando e transcrevendo julgado do Conselho de Contribuinte;
- v) Considera ilegal a exigência, apesar de não mencionada pela autoridade fiscal, feita pela IN SRF 67/97 no sentido de apresentação do ADA, como condição para excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR. Cita e transcreve ementas de Decisões Judiciais para referendar os seus argumentos.
- vi) Ressalta que, por um lapso a área de preservação permanente de 90,0 ha, conforme informado no Laudo, não foi declarada, e tal fato não é óbice ao reconhecimento dessa área;
- vii) Indicou que, no caso do laudo não ser hábil para dirimir as dúvidas, necessária seria a realização de perícia para comprovar a existência fática das APP e da reserva legal em prestígio ao princípio da verdade real.

- viii) Impugna o valor da multa de 75%, sobre o valor do tributo, tendo em vista seu caráter confiscatório, discorrendo sobre a proporcionalidade e razoabilidade.

Diante da fundamentação, requereu o recorrente:

- a) O recebimento da impugnação.
- b) Prioridade na tramitação do feito, uma vez que a representante do espólio é idosa.
- c) A conversão em diligência do processo, em caso de dúvida em relação ao laudo juntado, que comprova 80% de área de reserva legal e 90ha de APP.
- d) A improcedência da Notificação de Lançamento, excluindo a multa imposta ao contribuinte.

Afim de comprovar e corroborar com o alegado, juntou documentos.

Acórdão de Impugnação

A 1ª Turma da DRJ/BSB acordou e julgou, por unanimidade de votos, a indeferir o pedido de perícia, rejeitando a preliminar arguida, e no mérito considerando procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigível, pelos fundamentos abaixo a serem expostos:

- i) Quanto ao lançamento, esse contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto nº. 70.235/72. No mais, tendo em vista que compete a administração pública a revisão dos lançamentos por homologação e que na falta de comprovação dos dados cadastrais, justificaria o lançamento de ofício nos termos do art. 14 da Lei nº 9.93/1996, arts. 51 e 52 do RITR e art. 149, inciso V, do CTN, não tendo o que se falar em irregularidades.
- ii) Quanto às diligências, não compete à autoridade administrativa produzir provas relativas à matéria tributada ou mesmo em relação a qualquer outra matéria relacionada, isto porque o ônus da prova, no caso, documental, é do contribuinte, que deve guardar ou produzir, até a data da homologação do auto-lançamento, trazendo os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na sua DIRT, inclusive o VTN, ou mesmo para comprovar os fatos alegados na sua impugnação.
- iii) No que diz respeito às alegações suscitadas sobre a violação da legalidade e da verdade real, essa escapa da competência da autoridade administrativa julgadora, pois os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma. A autoridade fiscal é mera executora de leis, não cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal, mas sim verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, sendo que os mecanismos de controle da legalidade e da constitucionalidade dos atos normativos são de competência do poder Judiciário. Conclui, portanto, que por haverem os requisitos legais estabelecidos pela legislação que rege o PAF, é que não existe razão em se falar em ilegalidades no lançamento.
- iv) No que tange a solicitação de perícia, cabe observar que o lançamento decorreu de procedimento de revisão de declaração, e, portanto não há nenhum óbice a que tal revisão seja realizada apenas com base em provas documentais, sem a necessidade de se verificar

“*in loco*” a realidade material do imóvel. O ônus na fase de impugnação é do contribuinte. A perícia só se justifica quando o exame das provas apresentadas não supre, em razão da sua complexidade, a necessidade de conhecimentos técnicos específicos para viabilizar o julgamento do caso. Tendo em vista, que não se discute no caso em comento a comprovação efetiva da existência das áreas referidas, mas sim a falta de comprovação de exigências legais, é que se afasta a diligência buscada pelo recorrente.

v) Tocante às áreas de preservação permanente, a fiscalização exigiu, com base na legislação de regência da matéria, o cumprimento de duas obrigações, para fins de acatar sua exclusão da base de cálculo do ITR, a saber: A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tal área, no ADA — Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA, exigência essa, necessária, também, para qualquer área ambiental, inclusive área de preservação permanente. Todavia o recorrente não comprovou o cumprimento de tais obrigações, motivo pelo qual não foram excluídas tais áreas, mantendo a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

vi) Por fim, a respeito da multa de caráter confiscatório no percentual de 75%, por ser amparada na legislação, não cabe à autoridade administrativa decidir, pois foge de sua competência. Em síntese, as autoridades administrativas não são competentes para se manifestar a respeito da constitucionalidade das leis, seja por que tal competência é conferida ao Poder Judiciário, seja porque as leis em vigor gozam de presunção de constitucionalidade, restando ao agente da administração pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº. 2.346/1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que não é o caso.

Recurso Voluntário

O recorrente foi intimado do resultado do julgamento de sua impugnação, fl. 293 em 09/11/2009, tendo interposto recurso voluntário em 08/12/09. Em seu recurso, o recorrente reprisa os argumentos defendidos na impugnação. Colaciona ementário e reforça os argumentos sobre a confiscatoriedade da multa aplicada.

Nos pedidos, reitera os pedidos realizados em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fabio Brun Goldschmidt, Relator

O recurso atende a todos os requisitos legais estabelecidos no decreto 70.235/1972, ensejando o seu conhecimento.

O recurso abrange a controvérsia dos requisitos para a exclusão das áreas de preservação permanente e de interesse ecológico da base de cálculo do ITR, bem como o arbitramento da VTN.

Preliminar: do Cerceamento da Defesa

Não tem o contribuinte razão quanto ao cerceamento de defesa quando do indeferimento da realização de prova pericial, vez que durante todo o processo administrativo

fiscal foi intimado e notificado de todas as etapas, tendo impugnado e se manifestado diversas vezes, a fim de convencer os julgadores de seus argumentos.

A apreciação da prova trazida é objeto de convencimento do julgador, não implicando em cerceamento de defesa, tão somente, porque o julgador não acatou os argumentos postos pelo recorrente, não enseja a diminuição no poder de defesa do mesmo.

A prova pericial, como bem dito pela DRJ, “somente se justifica quando o exame das provas apresentadas não possa ser realizado pelo julgador, em razão da complexidade e da necessidade de conhecimentos técnicos específicos. Caso as provas constantes do processo, ainda que versem sobre matéria especializada, possam ser satisfatoriamente compreendidas, nada justifica a realização de perícia”.

Tendo em vista que o recorrente trouxe documentação probatória suficiente para a análise e deslinde do feito, tenho por concordar com o posicionamento exarado anteriormente na decisão da impugnação, por não existir matéria de complexidade tamanha que demande a realização de perícia.

Por esse motivo, **afasto a preliminar arguida quanto ao cerceamento de defesa**, passando à análise do mérito.

Das Áreas De Preservação Ambiental

O inciso II, do § 1, art. 10 da Lei 9393/96, exclui do conceito de área tributável para fins de ITR, entre outras, as áreas de preservação permanente (APP), de reserva legal (ARL) e de interesse ecológico:

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;*

Quanto às APP e ARL, suas definições estão previstas, respectivamente, nos incisos II e III, do art. 1º da Lei nº 4.771/65, e o seu reconhecimento independe de qualquer outro ato da Administração Pública, devendo o contribuinte apenas informar a sua existência, declaração esta que tem presunção de veracidade, consoante preceitua o § 7º do artigo 10 da lei:

*§ 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](#)) (grifos nossos)*

Logo, por força da própria lei instituidora do ITR, a declaração do contribuinte se mostra suficiente para a exclusão das áreas preservação permanente e reserva legal, não

compondo a base de cálculo do imposto sobre a propriedade territorial rural, devendo a administração, em caso de dúvidas, demonstrar que o contribuinte incorreu em falsidade.

No caso em questão, havendo dúvida por parte da fiscalização quanto às informações do imóvel rural, foi o contribuinte notificado para apresentação de laudo, no qual foi demonstrada tanto a existência de APP e ARL, bem como foi indicado VTN em montante superior ao considerado anteriormente pelo contribuinte na apuração do imposto que entendia devido.

Cotejando o laudo apresentado em fase de fiscalização e a DIRT do exercício de 2004 entregue pelo contribuinte, verifica-se, efetivamente, divergências em relação (i) à ausência de informação na DITR das APP e (ii) ao VTN então considerado (menor que o indicado no laudo).

Com base em tal laudo, cuja a veracidade não foi em qualquer momento e em qualquer ponto questionada pela fiscalização, as informações da DITR do período em questão foram modificadas de ofício, apenas para alterar o VTN, o que ocasionou o lançamento de ofício do crédito tributário.

Quanto às APP e ARL, entendeu a fiscalização que, não tendo havido a retificação (quanto à APP) da DITR pelo contribuinte previamente ao procedimento fiscal, não seria mais possível a sua alteração neste momento, mantendo a glosa de tal área. Ademais, justificou que a impossibilidade de exclusão de ambas as áreas da base de cálculo do ITR se justificaria pela falta de apresentação do respectivo ADA e pela ausência de averbação da ARL na matrícula do imóvel.

Após a detida análise dos autos, estou entendendo por discordar da fiscalização e reformar da decisão recorrida para que seja excluída a glosa das APP e da ARL para fins de cálculo do ITR em questão, em especial observância à verdade da real e à razoabilidade.

Isso porque, interpretando-se de forma sistemática e teleológica a legislação, entendendo que o § 1º do art. 17-O da Lei 6.938/81 (com a redação dada pela Lei nº 10.165/00), no qual se baseia a fiscalização para glosar as APP e ARL no caso em questão, deve ser interpretado em harmonia e correspondência com o *caput* do mesmo dispositivo. Neste ponto, ao determinar que “*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 ... Taxa de Vistoria*”, o referido art. 17-O está desde já admitindo que haverá casos em que tal redução independe de “Ato Declaratório Ambiental – ADA”, hipótese em que tal dispositivo (na sua íntegra, logicamente) não se aplicará.

Nesse mesmo sentido, aliás, assim já entendeu esse Conselho, ao julgar, em 10/02/2011, o Processo nº 13161.000676/200604, por meio do Acórdão n.º 220100.985, cuja relatoria foi do eminente Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, cabendo a transcrição do seguinte trecho do voto proferido:

Pois bem, o dispositivo que trata da obrigatoriedade do ADA, e que é o fundamento legal da autuação, é o art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, in verbis:

(...)

Inicialmente, embora admitindo como possibilidade a interpretação de que o dispositivo esteja a prescrever a necessidade do ADA, para todas as situações de áreas ambientais, como condição para a redução dessas áreas para fins de apuração do valor do ITR a pagar, conforme os atos normativos da RFB e do Ibama, não me parece que este sentido e alcance da norma estejam claramente delineados, a ponto de dispensar o esforço de interpretação. Isto é, não me parece que se aplique aqui o brocardo in claris cessat interpretatio. Não basta, portanto, simplesmente dizer que a lei impõe ou não a necessidade do ADA, é preciso expor as razões que levam a esta conclusão.

O que chama a atenção no dispositivo em apreço é que o mesmo tem como escopo claro a instituição de uma Taxa de Vistoria, a ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, de uma taxa que tem como fato gerador o serviço público específico e divisível de realização da vistoria, que presumivelmente será realizada nos casos de apresentação do ADA, e não de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do ITR.

Também não se deve desprezar o fato de que a referência à obrigatoriedade do ADA vem apenas no parágrafo primeiro e, portanto, deve ser entendido levando em conta o quanto disposto no caput. E este, como se viu, restringe a tal taxa às situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, o que implica no reconhecimento da existência de reduções que não sejam baseadas no ADA. Aliás, a função sintática da expressão “com base em Ato Declaratório Ambiental” é exatamente denotar uma circunstância relativa ao fato expresso pelo verbo “beneficiar”.

Ora, entendendo-se o chamado “benefício de redução” como sendo a exclusão de áreas ambientais para fins de apuração da base de cálculo do ITR, indaga-se se a exclusão de áreas ambientais cuja existência decorre diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

Penso que não. Veja-se o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 2º da lei nº 4.771, de 1965, e que existe “pelo só efeito desta lei”, in verbis:

E também o caso da área de reserva legal do art. 16 da mesma lei, a saber;

(...)

No caso da área de preservação permanente, a lei define, objetivamente, por exemplo, que tanto metros à margem dos rios, conforme a largura deste, é área de preservação permanente, independentemente de qualquer ato do Poder Público. É a própria lei que impõe ao proprietário o dever de preservar essa área e, para tanto, este não deve esperar qualquer determinação do Poder Público.

O mesmo ocorre com relação à área de reserva legal. A lei impõe que, conforme certas circunstâncias de localização etc. da propriedade, um mínimo das florestas e outras formas de vegetação nativa devem ser preservadas de forma permanente. E a lei também exige que estas áreas, identificadas mediante termo de compromisso com o órgão ambiental competente, sejam averbadas à margem da matrícula do imóvel, vedada sua alteração em caso de transmissão a qualquer título. Também neste caso o proprietário não deve esperar qualquer ato do Poder Público determinando que tal ou qual área deve ser preservada.

Por outro lado, a Lei nº 9.393, de 1996, ao cuidar da apuração do ITR, define a área tributável como sendo a área total do imóvel subtraída de áreas diversas, dentre elas as de preservação permanente e de reserva legal, sem impor qualquer condição, in verbis:

(...)

Se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal independem de manifestação do Poder Público, outras áreas ambientais, passíveis de exclusão, para fins de apuração do ITR, dependem da manifestação de vontade do proprietário ou da imposição do próprio órgão ambiental, observadas certas circunstâncias específicas do imóvel. Veja-se, por exemplo, o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 3º da Lei nº 4.771, de 1965, in verbis:

(...)

Aqui, a declaração da área como de preservação permanente deve ocorrer em cada caso, conforme entenda o órgão ambiental, considerada a necessidade específica em face de alguma circunstância de risco ao meio ambiente ou de preservação da fauna ou da flora.

O mesmo se pode dizer das áreas de que trata a alínea “b” do § 1º do inciso II da lei nº 9.393, de 1996. Ali a área deve ser declarada de interesse ecológico visando à proteção de um determinado ecossistema. Ela não existe “pelo só efeito da lei”, e nem decorre de uma imposição legal genérica de preservação, de uma fração determinada da floresta ou mata nativa. Decorre do entendimento por parte do Poder Público, com base no exame do caso concreto, que aquela área deve ser preservada.

Existe, portanto, uma clara diferença entre áreas ambientais: umas cujas existências decorrem diretamente da lei, sem necessidade de prévia manifestação por parte do Poder Público por meio de qualquer ato, e outras que devem ser declaradas ou reconhecidas pelo poder Público por meio de ato próprio.

Dito isto, não me parece minimamente razoável que a exclusão, prevista em lei, de uma área ambiental, cuja existência independe de manifestação do Poder Público, fique condicionada a um ato formal de apresentação do tal ADA. Mas não há dúvida de que a lei poderia criar tal exigência: A questão aqui, entretanto, é se o art. 17-O, em que se baseiam os que defendem esta posição, permite esta interpretação; se é este o sentido e o alcance que se deve extrair da norma que melhor a harmonize com os demais princípios e normas que regem a

tributação do ITR e a preservação do meio ambiente. E a resposta é negativa.

Em conclusão, penso que o art. 17-O da Lei nº 6.938/81 impõe a exigência da apresentação tempestiva do ADA apenas nos casos em que a existência da área ambiental dependa de declaração ou reconhecimento por parte do Poder Público.

No caso dos autos, as APP e ARL se enquadram entre aquelas cujo reconhecimento **independe de ato específico do Poder Público**, não lhes sendo aplicável, portanto, a exigência do art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938/81, restando afastada a exigência de entrega do ADA para permitir a exclusão das aludidas áreas do conceito de área tributável para fins de ITR.

Já quanto à ausência de averbação da ARL na matrícula do imóvel rural, igualmente entendo que tal argumento, **por si só**, não justifica a glosa da área para fins de apuração do ITR, especialmente no caso em questão, no qual restou amplamente comprovado que a falta da anotação se dá por questões burocráticas que impedem tal ato e não por desídia do contribuinte.

Nesse ponto, embora não tenha sido averbada à margem da matrícula a área correspondente à reserva legal, ficou justificado e comprovado que somente não fora realizada tal obrigação por questões administrativas internas do IMAC (Instituto de Meio Ambiente do Acre) que indeferiu o pedido de reconhecimento de ARL, pela existência de posseiros na área.

O IMAC, em despacho em 2004, referenda a existência de ARL, *in verbis*:

*Na Carta Imagem apresentada em anexo constata-se que existe já desmatado uma área de uso atual de 974,3352 hectares, não ultrapassando os 20%, da qual tem direito. **A Propriedade tem uma área total de 34.025,1276 hectares e sua área de Reserva Legal é de 27.220,1020 hectares (80%) e a área de Preservação Permanente é de 1.801,3699 hectares.***

Todavia, não aprovou sua averbação à margem da matrícula, justificando:

*Conforme Processo Administrativo IMAC nº. 06401 2 004, onde consta o requerimento solicitando aprovação da localização da área de reserva legal da propriedade Fazenda Macapá, localizada a rodovia AC-90, Km 19 margens do Riozinho do Rola, informamos que vossa solicitação foi indeferida visto que **não é possível aprovar a reserva legal em área com posseiros.***

O ITR é um imposto regido pelo princípio da extrafiscalidade. Todo o seu regime de incidência tem que observar esse primado. Tanto é verdade que os artigos 10 da Lei 9.393/96 e do Decreto 4.382/2002, permitem a exclusão da base de cálculo das áreas nas quais é impossibilitada a utilização agrícola, seja por incapacidades naturais ou por exceções legais, não incidindo o tributo sobre tais áreas. Quis o legislador, além de prezar pela preservação ambiental, reduzir o encargo econômico do contribuinte, por uma questão de justiça fiscal, visto a impossibilidade de aproveitamento da área incapaz.

Assim, tanto a obrigatoriedade de apresentação do ADA quanto a anotação da reserva legal à margem da matrícula, a meu ver, servem, a rigor, pra fins de publicidade e ambientais, valendo como instrumento garantidor quanto à manutenção dessas áreas como sendo de preservação, nada interferindo na possibilidade de sua exclusão para fins de apuração da base de cálculo do imposto devido.

Além disso, como comprovam os documentos juntados e como bem analisado na decisão da DRJ, tem-se que a área em questão apresenta sobreposições com a Reserva Extrativista (resex) Chico Mendes, área esta criada e declarada mediante o decreto 99.144/19901, como sendo de interesse ecológico, o que justifica a sua exclusão da área tributável com base alínea 'b' do art. 10, II da Lei nº 9393/96 antes referido.

Fechando a questão, além de todos os fundamentos acima, verifica-se da decisão recorrida que a efetiva existência das APP e ARL não é questionada pela fiscalização, tendo restado expressamente consignado que **“não se discute nos autos a comprovação da efetiva existência das pretendidas áreas ambientais, mas sim a falta de comprovação de exigências legais, prevista para exclusão dessas áreas de tributação”** (p. 281).

Por fim, quanto à alegada impossibilidade de retificação da DIRT(fl.08) do período (visando a inclusão da APP), eis que posterior ao início da fiscalização, destaco que a própria fiscalização retificou os dados da DIRT antes apresentada para fins de majorar o VTN, por conta do novo valor apontado pelo laudo apresentado pelo contribuinte, mas está a impedir a retificação quanto à APP que seriam baseadas neste mesmo laudo de fls.46 -71, (acatado pelo fisco, em sua integralidade) o que não se mostra razoável e afronta o primado da verdade real.

Por essa razão, visto que comprovada e reconhecida a existência de ARL e APP, por todos os motivos expostos, entendo que deva ser provido o recurso voluntário nesse tocante, entendendo que, para fins de apuração do ITR em questão, sejam excluídas tais áreas da “área tributável”, mantendo-se o VTN apontado pelo laudo apresentado pelo contribuinte, em relação ao qual não houve impugnação.

Por fim, cabe a análise quanto à multa em percentual de 75% e seu caráter confiscatório.

Da Aplicação da Multa com Efeito Confiscatório.

Pugna o recorrente pelo afastamento da multa de 75%, requerendo limitá-la ao patamar de 20%, colacionando jurisprudência referindo sua inconstitucionalidade por afronta ao princípio do não confisco.

Importa salientar que conforme o regimento interno do CARF é vedado aos seus membros afastar aplicação de lei por fundamento de inconstitucionalidade, em concordância ao artigo 62:

¹ Art. 1º. Fica criada nos Municípios de Xapuri, Rio Branco, Brasiléia e Assis Brasil, no Estado do Acre, a Reserva Extrativista Chico Mendes, com área aproximada de 970.570ha (novecentos e setenta mil, quinhentos e setenta hectares), que passa a integrar a estrutura do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), autarquia vinculada ao Ministério do Interior, compreendida dentro do seguinte perímetro: (...)

Art. 4º. A área da reserva extrativista ora criada fica declarada de interesse ecológico e social, conforme preconiza o art. 225 da Constituição Federal, o art. 9º, inciso VI, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a nova redação dada pela Lei nº 7.804, de 18 de julho de 1989 e art. 2º do Decreto nº 98.897, de 30 de janeiro de 1990.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Inclusive, é matéria sumulada nesse Tribunal Administrativo:

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

Logo, em vista da previsão legal da aplicabilidade de multa de 75%, bem como da impossibilidade desse Conselho em se manifestar quanto matéria atinente à constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei em tese, não conheço do pedido do recorrente, julgando por acertado o entendimento proferido na decisão da DRJ.

Nesse sentido, voto por dar **parcial provimento** ao recurso voluntário, reformando-se o auto de infração, excluindo as ARL (27.220,10ha) e APP (90ha) da “área tributável” para fins de cálculo do ITR, mantendo o VTN arbitrado pela fiscalização, para todos os fins de recálculo do valor do imposto devido.

(Assinado digitalmente)

FABIO BRUN GOLDSCHMIDT - Relator.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Divergi do bem articulado voto do i. Conselheiro Relator quanto à Área de Reserva Legal – ARL. Entendeu o Relator que a existência efetiva da área ambiental foi devidamente comprovada por meio de laudo técnico, o que, ressalta, não foi contestado pelo Fisco; e mais, aceita a alegação do Recorrente de que a averbação somente não se concretizou por razões burocráticas, que levaram o órgão ambiental do Estado do Acre, o Instituto do Meio Ambiente do Acre – IMAC a indeferir o pedido de reconhecimento das dimensões da reserva legal.

Pois bem. Ocorre, todavia, que a efetiva averbação da área é condição necessária, indispensável ao reconhecimento da existência da reserva legal, conforme explicitado no artigo 16, § 8º da Lei nº 4.771, de 1965, a saber:

Art. 16....

[...]

§ 8º. A área de reserva legal deve ser averbada à margem da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação de área, com as exceções previstas neste Código.

Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas de ato constitutivo da reserva, a qual, vale ressaltar, obriga não apenas o proprietário no momento da averbação, mas também os sucessores.

A propósito disto, é irrelevante o fato, destacado no recurso e acolhido no voto do i. Relator, de que laudo comprovou a existência da reserva legal. O que o laudo pode ter demonstrado é tão-somente a existência de uma área preservada, mas não de uma reserva, o que, vale repetir, somente se constitui com a averbação. Mas mesmo a suposta comprovação da área pelo laudo é questionável, pois o próprio órgão ambiental não reconheceu a existência da área preservada como deveria, dada a presença de posseiros.

A averbação da área à margem da matrícula do imóvel é condição indispensável para o exercício do direito à exclusão da área para fins de apuração do ITR e, neste caso, não se verificou tal averbação, sendo legítima, portanto, a glosa operada pelo Fisco.

Assim, não tenho reparos à autuação e à decisão recorrida neste ponto.

Acompanho o relator quanto aos demais itens.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apenas para restabelecer a área de preservação permanente declarada.

(Assinatura digital)

Pedro Paulo Pereira Barbosa