



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

Processo nº 10620.000855/2005-18
Recurso nº 344.808 Voluntário
Acórdão nº 2202-001.955 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria ITR
Recorrente RHESUS MEDICINA AUXILIAR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001, 2002

INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE NA DITR.
FALTA DE COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

As informações prestadas pelo contribuinte na DITR, que serviram de base para apuração do imposto devido, não se presumem verdadeiras, podendo o fisco solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos documentos que as amparam.

A falta de apresentação de documentação hábil e idônea que comprovem as informações ou a prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, autoriza a fiscalização a efetuar o lançamento de ofício.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA NEGADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

A simples contrariedade do recorrente com a motivação esposada na decisão de primeira instância não constitui qualquer vício capaz de incorrer em sua desconsideração, mormente o julgado *a quo* fundamenta o indeferimento do pedido de diligência e o pleito do contribuinte visa suprir omissão na produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Ano-calendário: 2000, 2001

IMÓVEL RURAL. ÁREAS DE TERRAS CONTÍNUAS.

As áreas de terras contínuas de um mesmo proprietário ou possuidor constituem um único imóvel de acordo com a legislação do ITR e devem, portanto, serem adicionadas para fins de apuração do imposto devido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001, 2002

MULTA QUALIFICADA

A simples falta de pagamento de tributo ou declaração inexata, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, devendo a autoridade fiscal fundamentar a caracterização do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes e Pedro Anan Junior.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

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

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4 a 9, integrado pelos demonstrativos de fls. 10 a 12, pelo qual se exige a importância de R\$159.980,00, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercícios 2001 e 2002, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda São Cristóvão ou Piratininga, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 6.103.763-0, localizado no município de Formoso/MG.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 6 a 9, no qual o autuante esclarece que:

- verificou-se que a empresa Rhesus Medicina Auxiliar Ltda. era proprietária de quatro glebas de terra na Fazenda Piratininga ou São Cristóvão, cada uma delas com área de 2.450,90ha, perfazendo um total de 9.803,6ha (Gleba 1 - NIRF 6.103.763-0; Gleba 2 - NIRF 6.835.245-0; Gleba 3 - NIRF 6.835.335-9; e Gleba 4 - NIRF 6.835.306-5);
- em resposta à intimação fiscal, a empresa apresentou, para cada um dos NIRF, cópia autenticada da matrícula do imóvel rural, cópia autenticada da certidão negativa de ônus, cópia autenticada da planta do imóvel rural e cópia autenticada do memorial descritivo (fls. 48 a 63);
- analisando a documentação apresentada, a fiscalização verificou que as áreas das glebas são limítrofes e derivadas de uma única matrícula, de nº 2.427, do Cartório de Registro de Imóveis de Buritis/MG, e que era a matrícula original da fazenda;
- atendendo à solicitação fiscal, o referido cartório apresentou cópia autenticada da matrícula nº 2.427, registrada no livro , nº 2, ficha A/B, na qual consta como área da fazenda 9.803,6 ha;
- a fiscalizada foi intimada a apresentar: (a) cópia do Ato Declaratório Ambiental ou protocolo de requerimento do mesmo junto ao IBAMA ou órgão que tenha recebido delegação por convênio, reconhecendo as áreas declaradas como de preservação permanente; (b) para comprovação das áreas de preservação permanente, ato do Poder Público que assim a declare, certidão do IBAMA ou de outro órgão público ligado à preservação florestal, ou laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo. Até o encerramento da ação fiscal, a contribuinte não havia apresentado a documentação solicitada;
- constatou-se que a Fazenda Piratininga ou São Cristóvão foi adquirida pela empresa, por meio de compromisso de compra e venda datado de 07/01/2000 e que, à época, a área total da fazenda era de 9.803,6ha, a qual

foi posteriormente dividida em quatro glebas limítrofes de igual tamanho, sendo que o NIRF 6.103.763 -0 (original) foi atribuído à Gleba 1. Para as glebas restantes foram criados os outros 3 NIRF;

- conclui-se que não poderia ter sido atribuído um NIRF a cada gleba da Fazenda São Cristóvão ou Piratininga, de propriedade da fiscalizada, uma vez que as unidades são na realidade um único imóvel rural para fins de ITR, nos termos do art. 4º, inciso I, da Lei nº 4.504, de 1964 (Estatuto da Terra) e art. 1º, §2º, da Lei nº 9.393, de 1996;
- tendo em vista Representação Fiscal fls. 75 e 76, elaborada pela fiscalização, foi expedido o Ato Declaratório Executivo nº 27, de 22/11/2005 (fl. 77), da Delegacia da Receita Federal de Curvelo/MG, cancelando de ofício os NIRF 6.835.245-0, 6.835.335-9 e 6.835.306-5, e atualizando a área total do NIRF 6.103.763-0 para 9.803,6 ha;
- embora a empresa tenha declarado áreas de preservação permanente nas DITR apresentadas, como não houve a comprovação da existência das mesmas, essas áreas foram integralmente glosadas;
- como a área ocupada com benfeitorias aparece zerada em todas as DITRs analisadas, não foi considerada para fins de apuração do ITR;
- tendo em vista as alterações acima, a fiscalização efetuou o lançamento para os exercícios 2001 e 2002, aplicando a multa de ofício no percentual de 150%, por entender que a empresa agiu de forma dolosa ao repartir a área do imóvel em 4 áreas iguais, com vistas a reduzir o valor do ITR a pagar.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 84 a 101, instruída com os documentos de fls. 102 a 138, cujo resumo se extraí da decisão recorrida (fls. 170 a 174):

Cientificada do lançamento em **14/12/2005** (fls. 82), postou a contribuinte, em **13/01/2006** (carimbo da ECT às fls. 83), por meio de procuradores legalmente constituídos, fls. 102, com sua impugnação, anexada às fls. 84/101, e respectiva documentação, juntada às fls. 103/138 dos autos. Em síntese, alega e solicita que:

- apresenta a conclusão das descrições dos fatos do presente auto de infração;
- informa que a administração pública deve agir em plena conformidade com os dispositivos legais, ou seja, agir sob a égide da lei respeitando suas delimitações. Devendo atuar sob a lei, com o objetivo ético de respeitá-la e fazê-la respeitar, deve também tomar como irrefutáveis, as definições que dela emerge;
- possui a administração poder discricionário para decidir e atuar em conformidade com as disposições legais e cita ensinamentos do saudoso Professor Hely Lopes Meireles e do Professor Celso Antônio Bandeira de Mello e conclui que a administração pública, deve atuar e proferir seus atos em absoluta consonância

com as normas legais, sempre da melhor forma, a fim de beneficiar os indivíduos por ela administrados;

- em que pese a autuação, a suposta divisão dolosa do imóvel em gleba, como suscitam os Ilmos Auditores não deve prosperar, pois não houve uma análise detalhada dos fatos para tal afirmação, sendo que foram apurados por presunção, por entenderem os Doutos Fiscais que o referido bem rural configura uma área contínua;

- a presente atuação foi estabelecida mediante presunção, que na verdade traduzem meras suposições a serem consideradas em matéria de prova, suscetível de valoração e oposição, sendo inclusive por este motivo a necessidade de se pedir, a juntada de provas a posteriori;

- a lei institui, dentro da própria configuração oficial do lançamento, a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que implica dizer que o Fisco tem o dever de oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita em conformidade com a previsão genérica da hipótese normativa;

- os fatos geradores dos tributos só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, não aceitando lançamentos tributários louvados em suposições e presunções;

- cita o Ilustre Mestre Paulo de Barros in “A Prova do Direito Administrativo”, Dialética nº 34, páginas 104/117, e conclui que se faz necessário que a presente autuação seja desconsiderada, pois a autuação baseou-se somente em presunção fiscal, ou seja, sob o fundamento de que, dolosamente, a Autuada dividiu a propriedade em glebas de forma a reduzir o ITR, sob o fundamento exclusivo de que o imóvel rural constitui uma área contínua, o que, repita-se, não deve prosperar, pois os referidos imóveis tratam-se de propriedades autônomas e independentes;

- não devem prosperar as alegações de que, na realidade, é um único imóvel em quatro partes iguais. Não há que se falar que as referidas propriedades caracterizam uma propriedade contínua e é na realidade um único imóvel, pois cada uma delas tem uma atividade agrônoma diferente, são independentes entre si, possuem administrações diversas, bem como possuem características agrônomicas distintas que influem na atividade econômica, com topografias diversas, conforme será devidamente demonstrado com a produção de prova pericial, bem como documental, a ser oportunamente realizada, a qual desde já se requer, aguardando a concessão de prazo para tanto;

- além das propriedades possuírem matrículas diversas, bem como características agrônomicas que as distinguem uma das outras, também detém denominações diversas, conforme demonstram as matrículas imobiliárias dos respectivos imóveis;

- deve ser julgado insubsistente o presente auto já que o imóvel originalmente adquirido foi cindido visando o melhor aproveitamento econômico, pois, tratam-se de 4 (quatro) imóveis distintos, com características topográficas e agrônomicas diversas e, portanto com tributação de ITR autônoma para cada qual;

- os Doutos Auditores Fiscais apuraram dissonância entre as áreas declaradas e as áreas apuradas de benfeitorias e de preservação permanente;

- o presente auto não condiz com a realidade das referidas propriedades rurais, uma vez que nos mesmos existem áreas de preservação permanente e reserva legal, ao contrario do que consta do auto de infração, inclusive, tendo sido realizadas as seguintes benfeitorias: formação de pastagens, aração, gradiação, adubação, calcareamento das terras, realização de cercas, curvas de nível e açudes;
- ainda que eventualmente não sejam precisos os percentuais estimados nas declarações de ITR quanto às benfeitorias e áreas de preservação permanente é certo que as mesmas existem individualmente nos quatro imóveis rurais, o que, inclusive, poderá ser provado com a produção de prova pericial e outros meios de prova;
- no Demonstrativo de Apuração do ITR constante do auto verifica-se que os Auditores apuraram que a Autuada recolheu a título de ITR, quanto aos quatro imóveis, do período-base de 2002, a singela quantia de R\$ 10,00 (dez) reais;
- tal afirmação é incongruente e contamina o auto com nulidade, tendo em vista que este valor não reflete a realidade, já que a Autuada recolheu aos cofres da União Federal montantes diferentes e os indica;
- cita o art.1º, parágrafo 2º da Lei nº.º 9.393, de 1996 e o artigo 176, parágrafo 1º, inciso I da Lei de Registros Públicos nº 6.015/73 para concluir que havendo matrículas distintas, cada bem é considerado uma unidade autônoma, assim, o conceito jurídico de "bem imóvel assim, está jungido, necessariamente, apenas a própria matrícula";
- tal conceito necessariamente deverá ser observado pelo legislador tributário, sob pena da ilegalidade da medida adotada por estar contrariando a norma geral de Direito Tributário prevista no artigo 110 do Código Tributário Nacional e o cita;
- qualquer disposição legal tributária que não admita o conceito de direito privado de "bem imóvel" estará eivada de ilegalidade por contrariar legislação do CTN;
- disto resulta mais um motivo para a invalidade do artigo 1º, parágrafo 2º da Lei 9.393/96, pois ao pretender definir "imóvel" entendeu que pode ser desconsiderada a existência de quatro matrículas imobiliárias, isto é, de quatro bens imobiliários autônomos, por simplesmente serem vizinhos ou contíguos, não considerando explicitamente, com isto, o conceito deste instituto jurídico advindo do Direito Privado que, pelo artigo 110 do CTN deveria ter sido observado;
- cita jurisprudência do Egrégio TRF da 2ª R nos autos da AMS no 96.02.29104-4-RJ para defender sua tese;
- como o legislador ordinário ao definir o conceito de "imóvel" no parágrafo 2º da Lei 9.393/96 não observou o conceito de Direito Privado ao qual somente determina que cada imóvel terá a sua matrícula, viciou de maneira insanável esta Lei por ir de encontro ao que foi previsto explicitamente pelo CTN no seu artigo 110;
- os Ilmos. Auditores Fiscais consideraram a multa de 150% (cento e cinquenta por cento), na forma do artigo 44 da Lei nº 9.430/96;
- veja-se que a multa aplicada, qual, seja, 150% (cento e cinquenta por cento) do valor principal, apresenta-se tão exacerbada, que podemos até falar no há muito repudiado efeito confiscatório;

- a ausência de proporcionalidade, na previsão das multas fiscais, a serem aplicadas aos contribuintes que deixarem de recolher seus tributos pode levar à

aplicação de multas confiscatórias, e nesses casos, a respectiva lei deve ser declarada inconstitucional, eis que em total violação aos preceitos constitucionais, em especial o art. 150, IV;

- cita lição de Vittorio Cassone;
- há que se ressaltar que deve ser levado em consideração, também, o princípio da capacidade contributiva, através do qual a tributação deve incidir apenas sobre a riqueza existente, não se admitindo que recaia sobre aqueles que não tem possibilidade de contribuir para as despesas do Estado;
- o princípio do não confisco, mostra-se como um corolário do princípio da capacidade contributiva, eis que o confisco é totalmente desproporcional à capacidade contributiva, situação esta, totalmente contrária à gradação estabelecida pela Constituição Federal;
- transcreve o art. 150, IV, da Constituição Federal, que proíbe a utilização do tributo com efeito de confisco, lição do I. Celso Ribeiro Bastos, em sua obra Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário, editora Saraiva, pág. 134 e jurisprudência exarada pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região;
- não bastasse o efeito confiscatório da multa aplicada pela Receita Federal, o mesmo, vem utilizando a SELIC como taxa de juros;
- a SELIC foi instituída como taxa de juros usada para atualização de títulos federais pela Lei 9.065/95;
- a Lei 9.065/95, que instituiu a aplicação da SELIC sobre créditos tributários, apenas dispôs sobre sua aplicação sem, no entanto, definir por meio de lei no que consiste a referida taxa, sendo tal taxa estranha ao direito tributário, visto que para este deve-se seguir o princípio da estrita legalidade, previsto no artigo 3º do Código Tributário Nacional;
- o princípio da legalidade, ou o princípio da reserva legal em matéria tributária, constitui um dos aspectos mais importantes dentro do relacionamento jurídico nos Estados de Direito;
- cita lição do eminente Desembargador Alcebíades da Silva Minhoto Júnior, in "Princípios Básicos da Legalidade Tributária"- RTD pg. 110;
- conclui que o princípio da legalidade, como base da estrutura constitucional, está ligado à própria noção do Estado de Direito, fundamentalmente porque reconhece a supremacia da lei como expressão da soberania nacional, Assim, a impessoalidade da lei obriga que todos a ela se submetam, inclusive e principalmente o próprio Estado, que se auto limita na sua ação, ao encontrar a muralha da legalidade;
- os débitos fiscais ora impugnados fazem verdadeira prova desse desrespeito aos princípios basilares de Direito, vez que é inconcebível norma infra-constitucional ter supremacia sobre norma constitucional;
- sobre o crédito tributário devido, incidiria apenas, após o atraso em seu pagamento, os juros admitidos no universo jurídico, cuja lei Maior é a Constituição Federal, em seu artigo 192, parágrafo 3º e o cita;

• ressalta que, quando a Fazenda figura como pólo devedor, os juros de mora aplicáveis são 6% (seis por cento) ao ano;

- cita o art. 1º da Lei nº 4.414, de 24.09.64 que regula o pagamento de juros moratórios pelo Poder Público;
- cita manifestação do STJ e o parágrafo 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional;
- conclui que a taxa de juros de mora utilizada sobre débitos tributários, conforme disposto pela inteligência do artigo 1º da Lei nº 4.414, de 24.09.64 e da redação utilizada no artigo 161 do CTN, caso os juros civis venham a ser elevados, em se tratando de tributo estará limitado ao máximo de 1% (um por cento) ao mês, por força da exceção aberta pelo CTN no referido art. 161, § 1º;
- o CTN é claro ao fixar a taxa de juros limite de 1% (um por cento) ao mês, só sendo aplicada outra taxa, caso instituída por lei, não podendo, no entanto, ser superior ao estipulado pelo CTN;
- cita o previsto no parágrafo único do artigo 170 do Código Tributário Nacional;
- a Carta Magna Nacional limita o Poder de Tributar da União, Estados, Distrito Federal e Municípios no Título VI, Seção II que, em seu artigo 150, I, assegura ao contribuinte que "a exigência ou aumento de tributo só será feito por lei";
- o prosseguimento da presente cobrança nos termos efetivados importa na violação dos princípios constitucionais basilares, dentre outros, o da Legalidade e o da Isonomia;
- a exigência de juros de mora com base na SELIC torna o presente Auto de Infração absolutamente nulo de direito e de fato, cabendo à autoridade julgadora reconhecer essa nulidade, declarando-o insubsistente;
- requer a Autuada provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela prova pericial, juntada de documentos, inclusive laudos periciais, depoimento pessoal e oitiva de testemunhas;
- requer ainda, que se declare insubsistente o presente Auto de Infração e, por consequência, cancele o crédito tributário nele lançado, eis que se apresenta em total afronta aos nossos princípios constitucionais e tributários, como medida de JUSTIÇA!.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

O Colegiado de primeiro grau, por meio da Resolução DRJ/BSB nº 141, de 27/04/2007 (fl. 147 a 152), por unanimidade de votos, decidiu converter o julgamento do presente processo em diligência, para que a contribuinte fosse intimada a apresentar, a documentação necessária a justificar os dados indicados nas Declarações do ITR das quatro glebas de terra (NIRF 6.103.763-0, 6.835245-0, 6.835.335-9 e 6.835306-5), para os exercícios de 2001 e 2002, ou seja (fls. 151 e 152):

1º - Cópia do Ato Declaratório Ambiental (ADA) ou protocolo de requerimento do mesmo junto ao IBAMA, com reconhecimento das áreas declaradas como sendo de preservação permanente e/ou utilização limitada;

2º - Quanto à área declarada como sendo de utilização limitada, enviar, conforme o caso:

- a) Cópia da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, contendo a averbação da área de reserva legal e/ou de RPPN, caso existentes;
- b) Cópia da Declaração do IBAMA, com reconhecimento da área de RPPN - Reserva Particular do Patrimônio Natural, se for o caso;
- c) Cópia do Ato do IBAMA reconhecendo as áreas imprecisas para a atividade produtiva declaradas de interesse ecológico, se for o caso.

3º - Quanto à área de pastagem:

- a) Cópia da Declaração de Produtor Rural (Demonstrativo Anual) do ano de referência 2000 e 2001 (exercício de 2001 e 2002), entregue à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais; e/ou,
- b) Cartão de Vacinação de Bovinos fornecido pelo IMA de 2000 e 2001 ou cópias de notas fiscais de aquisição de vacinas contra a aftosa para os meses de maio e novembro de cada ano citado; e/ou,
- c) Notas Fiscais de Produtor Rural comprovando aquisição, transferência e venda de animais durante o ano de 2000 e 2001;

4º - "Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação" emitido por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente anotada no CREA, que atenda aos requisitos da NBR 8799, e, atualmente, da NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), indicando as áreas ocupadas com benfeitorias destinadas à atividade rural, discriminando as áreas utilizadas pela atividade rural e demonstrando o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel a preços de 1º/01/2001 e 1º/01/2002, inclusive identificando as fontes consultadas e a metodologia utilizada pelo autor do trabalho, e

5º - quaisquer outros documentos, que julgar importantes para justificar as suas alegações em relação ao desmembramento do imóvel rural, com área total de 9.806,3ha, em 4 (quatro) imóveis rurais distintos, cada um com área total de 2.450,9 ha.

Conforme despacho da autoridade preparada de fl. 165, de 25/08/2008, a contribuinte foi intimada e reintimada (fls. 158 a 164) a se pronunciar quanto à diligência solicitada pelo órgão julgador de primeiro grau, não se manifestando até aquela data e, portanto, retornaram os autos para julgamento.

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília (DF) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 03-27 470 (fls. 166 a 193), de 22/10/2008, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001, 2002

DA NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração, estando as matérias tributadas devidamente caracterizadas e compreendidas pelo contribuinte, possibilitando a ampla defesa e o contraditório.

LAPSO MANIFESTO. ERRO DE TRANSCRIÇÃO DO VALOR DO IMPOSTO DEVIDO DECLARADO.

Constatada irregularidade no lançamento que não importa em nulidade do feito e que não influi na solução do litígio, não há necessidade de se proceder a nulidade do lançamento, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

PROVA PERICIAL.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

DOS DOCUMENTOS DE PROVA.

O contribuinte deve instruir a sua defesa com os documentos de prova que possuir no momento da impugnação, nos termos dos artigos 15 e 16, do Decreto nº 72.235/72.

DA UNIFICAÇÃO DE CADASTROS - ÁREAS CONTÍGUAS.

Tratando-se de imóveis com áreas confessadamente contínuas, está correto o procedimento da fiscalização ao englobar todas as áreas e demais dados cadastrais relativos a esses imóveis em um único imóvel rural, em consonância com a legislação do ITR e demais orientações emanadas dos órgãos normativos da RFB.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ RESERVA LEGAL.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além da averbação tempestiva da totalidade das áreas de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DA ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS.

Não comprovada a área ocupada com benfeitorias, cabe manter a glosa de tal área, para efeito de cálculo do ITR.

DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.

Não comprovada a existência de rebanho na propriedade no respectivo ano base, não cabe alterar a área declarada como utilizada com pecuária, observado o índice de rendimento mínimo por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação de regência.

DA MULTA QUALIFICADA LANÇADA E DOS JUROS DE MORA.

Existindo o propósito da Contribuinte de reduzir de forma dolosa a alíquota aplicável no cálculo do ITR devido, cabe manter a multa qualificada de 150,0%. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe a órgão administrativo apreciar argüição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

A decisão *a quo*, examinando os valores informados como declarados pela contribuinte nos Demonstrativos de Apuração Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, relativo aos exercícios 2001 e 2002 (fls. 10 e 11), observou que (fl. 176):

Os fiscais Autuantes consideraram para os exercícios de **2001 e 2002** o valor do imposto devido de apenas **R\$10,00** por exercício, quando o correto seria o valor de **R\$ 40,00** para o **exercício de 2001**, conforme as DITR's de fls. 16 a 27, e **R\$ 2.910,16** para o **exercício de 2002**, conforme as DITR's de fls. 28 a 38; bem como, para efeito de glosa, os dados originais referentes aos quatro NIRE, somando **7.347,6 ha** (1.836,9 ha x 4) para as áreas de preservação permanente para o exercício de 2001, conforme as DITR's já citadas, e, para o exercício de 2002, **3.306,9 ha** (1.836,9 ha + 490,0 ha + 490,0 ha + 490,0 ha) para as áreas de preservação permanente, **372,0 ha** (124,0 ha x 3) para as áreas de utilização limitada, **9,0 ha** (3,0 ha x 3) para as ocupadas com benfeitorias e **1.560,0 ha** (520,0 ha x 3) para as utilizadas com pastagens, conforme as DITR's já citadas.

Além disso, cabe observar que foi detectado às fls. 10 e 11 do processo mais um erro de cálculo por parte do fiscal autuante. Na coluna de valor apurado o fiscal autuante lançou **9.806,3 ha** para a área total do imóvel quando o correto seria **9.803,6 ha**, para ambos os exercícios, ou seja, 2.450,9 ha de cada gleba vezes as 4 glebas, e as DITR's de fls. 16 a 38 confirmam tal fato.

Tais falhas foram corrigidas pela decisão recorrida, ressaltando o julgador que, “*em relação às áreas ambientais, ocupadas com benfeitorias e utilizadas com pastagens, de nada adianta a correção, uma vez que a Contribuinte foi intimada várias vezes para justificá-las e não adotou nenhuma providência nesse sentido.*” (fl. 176).

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 09/01/2009 (vide AR de fl. 196), a contribuinte apresentou, em 09/02/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 199 a 235, no qual, após breve relato dos fatos, expõe as razões de sua irresignação a seguir sintetizadas.

1. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 203 a 210)
 - 1.1. A contribuinte alega que a autuação se deu com base em meras suposições, uma vez que considerou as glebas como um único imóvel contínuo, glosou as áreas declaradas de preservação permanente, reserva legal, ocupadas com benfeitorias ou de pastagem, sem que houvesse nenhuma verificação fática da eventual ocorrência da infração que lhe foi imputada, ou seja, não houve fiscalização *in loco* do imóvel tributado.
 - 1.2. Defende que a total ausência de provas da efetiva ocorrência dos fatos geradores impõe a nulidade do lançamento, conforme precedentes que transcreve e texto de vários doutrinadores que reproduz sobre prova e presunções.
 - 1.3. Sustenta que o fisco possui uma gama infinita de recursos e poderes para verificar a efetiva ocorrência do fato gerador, reportando ao art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, que, no seu entender (fl. 208 e 209):

[...] estabelece que em casos de supostas informações inexatas o lançamento de ofício será precedido de procedimento de fiscalização, o que significa dizer que não basta a afirmação de que as glebas da Recorrente que possuíam seus respectivos números de matrícula e de NIRF (identificação perante a Receita Federal de imóvel autônomo) e atividades distintas se trata na realidade (na visão do Fisco), de um único imóvel rural.

Tampouco tal entendimento pode gerar presunção de conduta dolosa por parte do contribuinte, assim como entendeu a Fiscalização no caso em apreço.

Na verdade a Lei nº 9393/96 traz presunção a favor do contribuinte, ao estabelecer no parágrafo sétimo do artigo 10, que as áreas declaradas pelo contribuinte para fins de isenção do ITR (como são as áreas de preservação permanente e de reserva legal) não está sujeita à prévia comprovação por parte do contribuinte fato este que será melhor explicitado em tópico específico. ISTO SIGNIFICA DIZER QUE QUALQUER PROVA EM CONTRARIO DEVE SER PRODUZIDA PELO FISCO, O QUE NÃO OCORREU NA ESPÉCIE.

- 1.4. Conclui, assim, que a autuação é totalmente carecedora de elementos mínimos para lastreá-la e que a única presunção admitida é a favor da recorrente, ou seja, a veracidade das informações que compuseram as DITR dos exercícios de 2001 e 2002, levando, conseqüente, a anulação do Auto de Infração.

2. DO CERCEAMENTO DE DEFESA DA RECORRENTE (fls. 210 a 213)

- 2.1. A contribuinte argumenta que, ainda que se entenda que o ônus probatório era seu, houve cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que em sua impugnação pugnou pela produção das provas pericial e documental para que fossem verificadas as veracidade das irregularidades apontadas pelo fisco.
- 2.2. Sustenta a imprescindibilidade da produção da prova pericial, visto que a decisão recorrida, ao justificar a possibilidade de se considerar as glebas da Fazenda Piratininga ou São Cristóvão como sendo um único imóvel rural, entendeu que a expressão “área contínua” teria o sentido de “continuidade econômica”, de “utilidade econômica” e, portanto, deveria a fiscalização ter provado a suposta continuidade econômica - entre as glebas ou, ao menos, ter determinado a realização de prova pericial para verificação concreta de tal suposta condição entre os referidos imóveis rurais. Aduz que as referidas propriedades exercem atividades distintas, sob administrações distintas, topografias distintas, em suma, são imóveis rurais absolutamente independentes, não podendo ser considerados como sendo um único imóvel.
- 2.3. Conclui, assim, que o indeferimento das provas requeridas implicou em flagrante cerceamento do direito de defesa da contribuinte, obstando-a de demonstrar concretamente a inveracidade das alegações da fiscalização. Reproduz precedente do Conselho de Contribuintes sobre o assunto.

3. DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DAS ÁREAS DECLARADAS (fls. 214 a 217)

- 3.1. No que diz respeito às glosas das áreas declaradas pela recorrente como de preservação permanente, reserva legal, ocupadas com benfeitorias e pastagem, afirma que a decisão recorrida entendeu que não houve comprovação por parte da recorrente, em especial, quanto às áreas de preservação permanente e de reserva legal, porque não foi apresentado o respectivo Ato Declaratório Ambiental —ADA, foram glosas as áreas declaradas.
- 3.2. A recorrente repete que, a teor do disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, cabia ao Auditor demonstrar, por meio de procedimento fiscalizatório, a suposta inveracidade dos dados das áreas declaradas, o que não ocorreu, preferindo-se inverter o ônus da prova. Traz à colação julgado do Conselho de Contribuinte para corroborar seu entendimento no sentido que as declarações do contribuinte presumem-se verdadeiras, ficando a cargo do fisco prova em contrário.

4. DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DE ÁREA CONTÍNUA (fls. 217 a 223)

- 4.1. A contribuinte alega que a decisão recorrida entendeu que as quatro glebas da Fazenda São Cristóvão eram apenas um único imóvel para a incidência do ITR, utilizando como fundamento os conceitos de imóvel rural trazidos pelo art. 1º, §2º, da Lei nº 9.393, de 1996, pelo art. 4º, inciso I, da Lei nº 4.504, de 1964, pela Lei nº 8.629, de 1993, pela Nota SRF/Cosit nº 0305/98 e pelo Ato Declaratório (Normativo)/COSIT nº 09/98, o qual *“seria a área contínua de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município, atribuindo à expressão “área contínua” o sentido de continuidade econômica, de utilidade econômica e de aproveitamento de propriedade rural.”*

- 4.2. Repisa que as quatro glebas são na verdade unidades independentes, com culturas independentes, distintas do ponto de vista agrônômico e topográfico, possuindo administrações distintas, o que impede de considerá-las como sendo um único imóvel.
- 4.3. Argumenta que a própria Receita Federal teria reconhecido a autonomia e independência das glebas para fins de tributação do ITR, pois recentemente efetuou o lançamento suplementar, relativo ao exercício 2004, considerando-as individualmente e atribuindo-lhes os respectivos NIRF, como se observa pelas notificações em anexo.
- 4.4. Conforme já mencionado em sua impugnação, a contribuinte reporta-se aos arts. 79, 1.225 e 1.227 do Código Civil, para deduzir que o bem imóvel corresponde ao solo e o que a ele se incorporar; os direitos reais sobre imóveis incluem o direito de propriedade; e os direitos reais são registrados no Cartório de Registro de Imóveis.
- 4.5. Reitera que de acordo com a Lei de Registros Públicos, todo imóvel possui uma única matrícula e toda matrícula se refere a um único imóvel e, por tanto, nos termos do art. 110 do Código Tributário Nacional, a lei tributária não pode alterar conceitos de direito privado utilizados pela constituição para distribuição da competência tributária, reproduzindo doutrina sobre o tema.
- 4.6. Conclui, assim, que (fls. 222 e 223):

[...] os dispositivos legais adotados como fundamentação pela r. decisão recorrida, notadamente o §2º, do artigo 1º, da Lei nº 9.393/96, ao tentar estender o conceito de bem imóvel, no caso o rural para área contínua, desconsiderando a existência de quatro matrículas devidamente registradas no Cartório de Imóveis, tratando-se de imóveis distintos e independentes, inclusive para fins de tributação do ITR incorreu em flagrante ilegalidade a teor do disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional, razão pela qual de rigor é o provimento do presente recurso para o fim de afastar o lançamento ora impugnado.

5. DA INEXISTÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA DA RECORRENTE (fls. 223 a 231)
- 5.1. A recorrente alega que o valor cobrado a título de multa é extremamente abusivo, pois chega ao absurdo de ser aplicado sobre débito o percentual de 150%, contrariando o princípio da capacidade contributiva, um dos fundamentos basilares da tributação, violando o princípio da vedação do tributo com efeito confiscatório (no art. 150, inciso IV da Constituição Federal).
- 5.2. Transcreve precedente judicial e doutrina para corroborar seu entendimento, pugnando pela aplicação da multa de 20%.
- 5.3. Argumente que, ao menos, há que se reduzir a multa para o percentual de 75%, pois a multa de 150% aplica-se tão somente nos casos de lançamento de ofício em que houver "evidente intuito de fraude", o que, no caso concreto, não está de modo algum caracterizado.

5.4. Cita jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes que, por diversas vezes analisou a questão, concluindo pelo descabimento da multa qualificada em casos semelhantes, em que não ficou demonstrado o intuito doloso de fraude.

6. DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC (fls. 231 a 233)

A contribuinte alega a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, visto ter esta caráter remuneratório e não moratório, violando o limite previsto no art. 161 do Código Tributário Nacional que fixou as taxas de juros a 12% ao ano, ou seja, 1% ao mês. transcrevendo jurisprudência sobre o assunto.

7. DO PEDIDO (fls. 234 e 235)

7.1. A contribuinte ao final requer:

[...] i) diante da ausência de provas concretas da ocorrência e da materialidade da infração, e mesmo da ilegitimidade da presunção adotada; ou ainda, ii) diante do manifesto cerceamento de defesa da Recorrente, posto que impossibilitada de produzir as provas requeridas, especialmente, a prova pericial; ou então, caso não seja este o entendimento de V. Sas., o que não se espera, que, no mérito, ao menos, seja o auto julgado totalmente improcedente, com o afastamento do crédito tributário constituído em razão iii) da impossibilidade de glosa das áreas declaradas em razão da presunção de veracidade das informações prestadas pela Recorrentes em suas DITRs dos exercícios de 2001 e 2002; e também, iv) em função da não caracterização do imóvel tributado como área contínua e também em decorrência do ilegal desvirtuamento do conceito de bem imóvel pela legislação de regência; ou então, caso ainda não seja este o entendimento, que ao menos, v) seja determinada a redução da multa para o percentual de 20%, sob pena de confiscatoriedade, ou, ao menos, para 75%, posto que não restou caracterizada e demonstrada a conduta dolosa da Recorrente; e ainda, vi) seja excluída a aplicação da taxa SELIC, para que seja aplicando os juros de 1% ao mês, conforme previsto no art. 161 do Código Tributário Nacional, por ser medida de JUSTIÇA!

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 15, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 28/11/2011, veio numerado até à fl. 250 (última folha digitalizada)¹.

¹ Não foi encaminhado o processo físico a esta Conselheira. Recebido apenas o arquivo digital.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Preliminares

Analisando-se os argumentos da defesa, verifica-se que a recorrente argui duas preliminares: (a) a nulidade do Auto de Infração, pois a fiscalização teria se baseado em mera presunções, sem qualquer verificação *in loco* do imóvel tributado e que única presunção admitida é a favor da contribuinte, ou seja, a veracidade das informações por ela prestada; e (b) cerceamento do direito de defesa, uma vez que pugnou pela produção das provas pericial e documental para que fossem verificadas as veracidade das irregularidades apontadas pelo fisco, o que foi negado pelo órgão julgador de primeira instância.

No que se refere ao **item “a”**, importa lembrar que o ônus da prova é de quem acusa ou de quem pleiteia algo em face de outra pessoa e, por conseguinte, cabe ao fisco o ônus da prova da infração imputada ao contribuinte, demonstrando e comprovando a ocorrência do fato gerador diretamente vinculado à obrigação fiscal exigida. Contudo, em se tratando de situações em que há a redução da base de cálculo do imposto, direta ou indiretamente, em razão de certos privilégios ou benefícios concedidos pela legislação, compete ao contribuinte comprovar que tem direito a eles, caso contrário, está o fisco autorizado a efetuar as glosas correspondentes.

No caso dos autos, trata-se de lançamento de ITR, tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, *“independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior”* (art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996).

As informações que serviram de base para apuração do imposto devido devem estar amparadas em documentação hábil e idônea, podendo a autoridade fiscal solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos mesmos, pois, muito embora a juntada de tais documentos seja dispensada quando da entrega da declaração, deve o contribuinte mantê-los em boa guarda para sua apresentação quando solicitada (art. 40 do Decreto nº 4.382, de 2002, que regulamentou a fiscalização do ITR). Nesse caso, o ônus probatório é deslocado para o contribuinte, uma vez que compete a ele justificar os valores declarados que irão influenciar o cálculo do imposto devido.

No que diz respeito à tributação das quatro glebas como um único imóvel, não houve a alegada presunção, pois a conclusão da fiscalização baseou-se nos documentos apresentados pela própria contribuinte e, portanto, trata-se de uma questão de valoração de provas a ser apreciada mais adiante em tópico específico.

Em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada que a contribuinte pretende excluir da área tributável, por se tratar de uma isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve cumprir os requisitos

formais que a lei assim determinar, caso contrário, autorizado está o fiscal a glosar tais exclusões e efetuar o lançamento de ofício. Da mesma forma, as áreas ocupadas com benfeitorias e pastagem devem ser comprovadas pois aumentam o grau de utilização e, conseqüentemente, influenciam na alíquota a ser aplicada (quanto maior o grau de utilização menor a alíquota).

Como se vê, não se trata de presunção, pois a falta de comprovação das informações ou a prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, autoriza a fiscalização a efetuar o lançamento de ofício, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, sem que seja necessária qualquer verificação *in loco*, conforme pretendido pela defesa.

Foi exatamente o que ocorreu no presente processo, uma vez que a contribuinte, regularmente intimada, não apresentou a documentação necessária ao gozo da isenção das áreas declaradas nem apresentou documentos que comprovassem as áreas de ocupadas com benfeitorias e pastagem, autorizando o autuante a efetuar a glosa dessas áreas e, conseqüentemente, apurando a diferença de imposto ora exigida.

No que se refere à realização de perícia (**item “b”**), cumpre esclarecer que, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a prova pericial deve ser realizada, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir-las se entendê-las desnecessárias. Prescinde-se de perícia nos casos em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos, sem que se necessite de parecer técnico complementar ou ainda no caso de matéria puramente jurídica.

Não pode a contribuinte inverter o ônus da prova como pretende, requerendo que a realização diligência para coletar de informações a fim de averiguar a realidade dos fatos. Deveria ter dito a cautela de manter em boa ordem, como determina a legislação, os documentos que comprovassem as informações por ela declaradas e que serviram de base para apuração do imposto devido.

Assim, presentes todos os elementos essenciais ao lançamento, não pode uma diligência ou pedido de perícia servir para produzir as provas que estão a cargo da contribuinte.

Além disso, o relator *a quo* fundamentou com precisão o indeferimento do pedido de perícia, bem como o pedido genérico de provas, sendo oportuno transcrever a parte do voto condutor que trata do assunto (fls. 176 e 177):

Cabe ressaltar que a Requerente teve três oportunidades para juntar os documentos de prova, ou seja, o primeiro por meio do Termo de Intimação Fiscal de nº 379, fls. 71, depois, após a lavratura do presente auto de infração, ao ser intimada para pagamento ou impugnação do crédito tributário apurado pela fiscalização ("AR" de fls. 82), e, finalmente, quando da intimação e reintimação de fls. 159/164, estas em consequência da Resolução DRJ/BSA Nº 141, de 27/04/2007, de fls. 147/152.

Tem-se que o momento oportuno para que possa o autuado exercer o seu direito de ampla defesa, ocorre quando da entrega da impugnação, ocasião em que deve o mesmo não apenas mencionar os pontos de discordância e os motivos de fato e de direito que a fundamentam, **mas também apresentar as provas que possuir, de conformidade com o disposto nos art. 15, caput, e inciso III, do art.**

16, ambos do Decreto 70.235, de 1972, inciso III, do art. 16, do Decreto 70.235/72.

É importante lembrar que o ônus da prova — no caso, documental - é do contribuinte, o qual cumpre guardar ou produzir, conforme o caso, até a data de homologação do auto-lançamento, prevista no § 4º do art. 150, do CTN, os documentos necessários comprovação dos dados cadastrais informados na declaração (DIAC/DIAT) para efeito de apuração do ITR devido naquele exercício, e apresentá-los, quando exigido, à autoridade fiscal.

Ainda, de acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

Portanto, com relação à solicitação de prova pericial, a mesma não se faz necessária no presente processo, posto que, o que se discute, aqui, é o cumprimento de exigências previstas na legislação de regência das matérias, para fim de exclusão da incidência do ITR, não cabendo, portanto, a produção e utilização de prova pericial para suprir tais obrigações, que serão oportunamente analisadas.

Pelo exposto, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada. O lançamento limitou-se a formalizar a exigência apurada a partir do conteúdo estrito dos dados apresentados pela interessada, não havendo matéria controversa ou de complexidade que a justifique.

Em relação aos pedidos de produção de prova testemunhal bem como oitiva de testemunhas, também não cabem os mesmos serem acatados, pois o processo administrativo fiscal de determinação e exigência dos créditos tributários da União está calcado em diploma específico, o já referido Decreto 70.235/1972, com alterações posteriores não se admitindo a produção desses tipos de prova, podendo, entretanto, a Contribuinte, para fins de ver acatados seus argumentos, carrear aos autos documentos (no momento apropriado), como declarações de terceiros.

Assim, e em observância ao art. 18 do Decreto n.º 70.235/1.972 (PAF), cumpre que se indefira o pedido de perícia sob análise.

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém a simples contrariedade com a motivação esposada no acórdão guerreado, não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena descon sideração, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972.

De tal sorte, agiu com acerto o julgado *a quo* ao indeferir o pedido de perícia, não ocorrendo o alegado cerceamento do direito de defesa.

Destarte, rejeito a preliminares suscitadas pela recorrente.

2 Áreas contínuas

A questão central que motivou o lançamento, e que deve ser aqui enfatizada, foi o fato de a contribuinte haver declarado separadamente quatro glebas da Fazenda São

Cristóvão ou Piratininga, todas de sua propriedade, consideradas pela fiscalização como um único imóvel para fins de ITR, nos termos do art. 4º, inciso I, da Lei nº 4.504, de 1964 (Estatuto da Terra) e art. 1º, §2º, da Lei nº 9.393, de 1996.

Por sua vez, a recorrente defende, em síntese, que: (a) as quatro glebas da Fazenda São Cristóvão teriam sido consideradas pela decisão recorrida como um único imóvel para a incidência do ITR, com base no conceito de imóvel rural trazido pelo art. 1º, §2º, da Lei nº 9.393, de 1996, pelo art. 4º, inciso I, da Lei nº 4.504, de 1964; pela Lei nº 8.629, de 1993, pela Nota SRF/Cosit nº 0305/98 e pelo Ato Declaratório (Normativo)/COSIT nº 09/98, o qual *“seria a área continua de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município, atribuindo expressão à “área contínua” o sentido de continuidade econômica; de utilidade econômica e de aproveitamento de propriedade rural.”*; (b) o fiscal não teria apresentado provas para a caracterização do fato gerador, baseando-se em meras presunções; (c) as quatro glebas são na verdade unidades independentes, com culturas independentes, distintas do ponto de vista agrônômico e topográfico, possuindo administrações distintas, o que impede de considerá-las como sendo um único imóvel; (d) a própria Receita Federal teria reconhecido a autonomia e independência das glebas para fins de tributação do ITR, conforme lançamento suplementar relativo ao exercício 2004, efetuado individualmente para cada uma das glebas; (e) de acordo com os arts. 79, 1.225 e 1.227 do Código Civil, o bem imóvel corresponde ao solo e o que a ele se incorporar e os direitos reais sobre imóveis, dentre eles o direito de propriedade, são registrados no Cartório de Registro de Imóveis; (f) de acordo com a Lei de Registros Públicos, todo imóvel possui uma única matrícula e toda matrícula se refere a um único imóvel e, por tanto, nos termos do art. 110 do Código Tributário Nacional, a lei tributária não poderia alterar conceitos de direito privado; (g) os dispositivos legais adotados como fundamentação pela decisão recorrida, notadamente o art. 1º, §2º, da Lei nº 9.393, de 1996, ao tentar estender o conceito de bem imóvel, desconSIDERANDO a existência de quatro matrículas devidamente registradas no Cartório de Imóveis, incorreu em flagrante ilegalidade a teor do disposto art. 110 do Código Tributário Nacional.

No que diz respeito aos dispositivos legais que fundamentaram o lançamento e a decisão recorrida (**item “a”**), é necessário fazer uma retrospectiva da legislação que rege a matéria para o deslinde da questão.

Impõe-se, de início, ressaltar que a Constituição Federal, além de conferir à União a competência para instituir o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR (art. 153, inciso VI), traçou, também, entre os princípios do Sistema Tributário, as atribuições da lei complementar, assim enumeradas (art. 146):

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;
- d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Do artigo retro transcrito, depreende-se que cabe à lei complementar, entre outras prerrogativas, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, em especial, definir tributos e suas espécies, bem como os respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes. A lei complementar que dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário é a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional – CTN, a qual foi recepcionada pela nova constituição, consoante art. 34, § 5º do Ato das Disposições Transitórias.

De acordo com o art. 29 do Código Tributário Nacional – CTN, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR “tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.”. Estabelece ainda o mesmo código que o “contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.” (art. 31), definição reproduzida na lei tributária (art. 4º da Lei nº 9.393, de 1996).

Como preceitua o art. 113 do CTN, a obrigação principal, surge com a ocorrência do fato gerador, e este, por sua vez, consiste na situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência, conforme disposto no art. 114 do mesmo diploma legal, sendo oportuno transcrever o art. 1º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

§ 1º O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.

§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município.

§ 3º O imóvel que pertencer a mais de um município deverá ser enquadrado no município onde fique a sede do imóvel e, se esta não existir, será enquadrado no município onde se localize a maior parte do imóvel.

Resta claro, portanto, que o fato gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel, ou seja, é decorrência do exercício do domínio efetivo do imóvel

rural, sendo contribuinte aquele que, à época dos fatos, pode usar, gozar e dispor dos direitos sobre o bem.

Além disso, a lei tributária determina expressamente que, para fins de tributação, considera-se um único imóvel rural as parcelas de terras com áreas contínuas pertencentes ao mesmo contribuinte, sem fixar nenhuma condição adicional de ordem econômica ou do tipo de atividade explorada em cada propriedade individual.

Não se trata de alterar o conceito de imóvel rural, como pretende fazer crer a defesa (**itens “e” e “f”**), mas apenas determinar a forma de apuração do imposto, no caso de o contribuinte possuir mais de um imóvel rural. Cada matrícula irá corresponder a um imóvel para fins de registro no cartório competente, porém, sempre que o sujeito passivo possuir vários imóveis rurais limítrofes, com matrículas diferentes, deverá efetuar um único registro na Receita Federal e estes serão tributados como se fossem uma única propriedade rural.

No tocante à alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade da lei tributária (**item “g”**), convém lembrar que, uma vez que existente comando expresso, em lei, determinando que as áreas de terras contínuas de mesmo contribuinte sejam tributados em conjunto, não cabe a este Colegiado afastar sua aplicação, por força do disposto no art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), que regula o julgamento administrativo de segunda instância. Ademais, esse entendimento já se encontra sumulado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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

Quanto às provas para caracterização do fato gerador (**item “b”**), diferentemente do alegado, não houve qualquer presunção, pois o fisco trouxe aos autos os elementos necessários para demonstrar que as quatro glebas de terra de propriedade da contribuinte eram, para fins do ITR, um único imóvel rural.

De acordo com a cópia da matrícula nº 2.427 (fls. 68 a 70), fornecida pelo Cartório de Registro de Imóveis de Buritis/MG, a contribuinte adquiriu Fazenda Piratininga ou São Cristóvão, por meio de compromisso de compra e venda datado de 07/01/2000, sendo transmitente Jefferson de Araújo, CPF nº 055.620.106 – 07, contando à época a área total de 9.803,6 ha. Posteriormente, a recorrente desmembrou a fazenda original em quatro glebas limítrofes de igual tamanho (2.450,90 ha), dando origem a quatro novas matrículas (Gleba 1 – matrícula 2.519; Gleba 2 – matrícula 2.520; Gleba 3 – matrícula 2.521; e Gleba 4 – matrícula 2.522).

Como se vê, não resta a menor dúvida de que as quatro glebas da Fazenda São Cristóvão ou Piratininga, todas de propriedade da fiscalizada, são imóveis com áreas contínuas.

De acordo com a legislação que rege a matéria, anteriormente mencionada, o fato de as quatro glebas serem ou não unidades independentes, com culturas independentes, distintas do ponto de vista agrônômico e topográfico, com administrações distintas (**item “c”**), é irrelevante para fins de tributação do ITR, visto que a única condição para a tributação em conjunto é que as propriedades do contribuinte caracterizem uma área contínua, o que foi **sobejamente demonstrado pelo fisco.**

Por fim, quanto as notificações de lançamento suplementar efetuadas individualmente para cada uma das glebas (fls. 238 a 249), para o exercício 2004, não implica que a administração tributário tivesse reconhecido a autonomia e independência das glebas para fins de tributação do ITR (item “d”). Já foi dito que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Observa-se que as referidas notificações basearam-se nas declarações entregues pela contribuinte em 28/09/2004, antes do início da presente ação fiscal (vide Mandato de Procedimento Fiscal anexado à fl. 1, emitido em 06/07/2005) e do cancelamento dos respectivos NIRF (vide Ato Declaratório Executivo nº 27, de 22/11/2005 – fl. 77).

Em outras palavras, o lançamento em questão tomou por base informações que já haviam sido fornecidas pela contribuinte antes da instauração do presente ação fiscal e, em razão de as bases de dados não terem sido atualizadas, gerou-se lançamentos individuais para cada uma das glebas de sua propriedade. Saliente-se que, verificado o equívoco, nada impediria o fisco de efetuar novo lançamento corrigindo os anteriores, desde que não tivesse transcorrido o prazo decadencial de homologação (art. 150, §4º, do- CTN).

Diante de todo o exposto, agiu com acerto a fiscalização em considerar as quatro glebas da Fazenda São Cristóvão ou Piratininga como um único imóvel para fins de apuração do ITR devido.

3 Glosa das áreas declaradas

Conforme já esclarecido anteriormente, a contribuinte, regularmente intimada, deve comprovar as áreas por ela informadas na DITR sob pena de assim não o fazendo, vê-las glosadas pela fiscalização.

3.1 EXCLUSÃO DAS ÁREAS NÃO TRIBUTADAS

Podem ser excluídas da área tributável, para fins de apuração do ITR, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada previstas no art.10, § 1º, inciso II, alíneas “a” a “f”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, assim como as áreas de reserva particular do patrimônio natural (art. 21 da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, c/c art. 104, parágrafo único, da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991).

Para gozar dessa isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve o contribuinte cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, bem como observar as condições de uso impostas pelas leis ambientais. Caso contrário, afasta-se o benefício fiscal sobre tais áreas, eis que não foram observados os pressupostos legais para sua exclusão da área tributável.

3.1.1 Área de preservação permanente

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural

previstas no art. 3º da mesma lei, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente.

As áreas de preservação permanentes descritas no art. 2º do Código Florestal podem ser comprovadas por meio de Laudo de Constatação (ou Vistoria), elaborado por profissional habilitado.

No caso dos autos, não houve qualquer comprovação por parte da recorrente da existência material das áreas de preservação permanente, não obstante tenha sido intimada a fazê-lo tanto pela autoridade fiscal quanto pela autoridade julgadora de primeiro grau.

3.1.2 Reserva legal

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

Art. 10. [...]

§ 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;

[...]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

Art. 1º [...]

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área” (art. 16, §8º, do Código Florestal).

Convém lembrar, ainda, que “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...)

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

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

Sem que esteja identificada, 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 por a preservar vinte 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 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, *caput*, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

Por fim, cabe lembrar que no caso de posse, o Código Florestal permite que a reserva legal seja assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, no qual esteja consignado, no mínimo, sua localização e características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação (art. 16, §10).

Vale mencionar, também, o art. 12, §1º Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que consolidou toda a legislação do ITR, assim dispondo quanto à averbação da reserva legal (grifei):

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.

§2º Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação (Lei nº 4.771, de 1965, art.16, §10, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º).

De acordo com os elementos que compõe os autos, não foi comprovada a averbação da área de reserva legal, requisito essencial para sua exclusão da área tributável.

3.1.3 Necessidade de apresentação do ADA

A exclusão das áreas de preservação permanente e demais áreas de utilização limitada (dentre elas a reserva legal) têm um requisito adicional, a apresentação do ADA.

Por expressa determinação legal, a partir do exercício 2001, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA passou a ser obrigatória para fins de exclusão das áreas de proteção ambiental, nos termos do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

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

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, não revogou tacitamente o parágrafo acima transcrito, versando, no meu entender, sobre os aspectos homologatórios da declaração das áreas de preservação permanente e de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental. De se ver.

Assim, dispõe o dispositivo legal em discussão (art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996):

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.

[...]

§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.

De acordo com o caput do artigo acima transcrito, o ITR é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Assim, o §7º ao dispensar a prévia comprovação das áreas referidas nas

alíneas “a” e “d” do inciso II do mesmo artigo, não está eximindo o contribuinte de comprová-las, mas tão somente da apresentação dos documentos comprobatórios junto com a referida declaração. O contribuinte continua obrigado a comprovar as áreas de proteção ambiental referenciadas nas alíneas “a” e “d” do inciso II para fins de gozo da isenção, nos termos da legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Muito embora alguns entendam que 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 [...]*” mencionada no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, seja a DITR, **declaração em que se apura o imposto devido**, existe outra interpretação nesse caso.

O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, órgão federal executor das políticas e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente (art.6, inciso IV, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981), atribuiu ao ADA caráter de “*declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR*”, conforme disposto no art. 1º da Portaria IBAMA nº 162, de 18 de dezembro de 1997. Segundo o art. 2º, e §§, da referida portaria, o ADA é um documento de responsabilidade do IBAMA na sua impressão, expedição e controle que “*será preenchido pelo interessado, onde o conteúdo das declarações será de inteira responsabilidade do declarante*” cabendo àquele órgão, “*ao receber as informações contidas no ADA, efetuará as avaliações e conferência, encaminhando-o à Receita Federal*”.

Assim, sendo o IBAMA órgão fiscalizador e responsável pelo reconhecimento das áreas de proteção ambiental, por meio da emissão do ADA, a “declaração para fim de isenção do ITR” relativa às áreas isentas é a declaração feita pelo contribuinte ao órgão ambiental a partir da qual é emitido o ADA, a qual “não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”.

Nesse sentido, já existia orientação do IBAMA de que, por ocasião do recebimento do formulário do ADA, não cabia quaisquer tipos de exigências comprobatórias das declarações nele contidas ou solicitação de procedimento complementar, documento, mapa ou ação de seu declarante, ficando a avaliação e conferência para momento posterior (art. 4º da Portaria IBAMA nº 152, de 10 de novembro de 1998).

Cabe lembrar que o ADA emitido a partir das informações prestadas pelo declarante será objeto de homologação posterior por parte do IBAMA, que lavrará de ofício novo ADA, sempre que verificar inexatidão das informações nele contidas, nos termos do disposto no art. 17-O, §5º, da Lei nº 6.938, de 1981:

§ 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 27.12.2000)

Diante do que acima se expôs, forçoso concluir que, a partir do exercício 2001, é necessária a apresentação do ADA para que a contribuinte possa excluir da área tributável as áreas de proteção ambiental.

Quanto aos precedentes mencionados pela recorrente, cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

A Súmula nº 41 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em vigor desde 22/12/2009, dispondo que “*A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício*”, aplica-se tão somente aos fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000, enquanto que o presente lançamento refere-se ao exercício 2002.

Assim, não havendo a contribuinte apresentado cópia do ADA relativo às áreas de preservação permanente e de reserva legal que pretende excluir, deixou de cumprir requisito fundamental para a consideração de tais áreas no cômputo da apuração do imposto devido.

3.2 ÁREAS OCUPADAS COM PASTAGEM

De acordo com o art. 10, §1º, inciso V, alínea “b”, da Lei nº 9.393, de 1996, para fins de determinação da área utilizada com pastagem, nativa ou plantada, devem ser observados os índices de lotação por zona de pecuária. Disciplinando o assunto, assim dispôs o art. 25 da Instrução Normativa SRF nº 60, de 2001, vigente à época:

Art. 25. A área utilizada pela atividade rural será obtida pela soma das áreas mencionadas nos incisos I a VII do art. 21, observado o seguinte:

I - a área plantada com produtos vegetais é o somatório das áreas plantadas com culturas temporárias e permanentes, inclusive as reflorestadas com essências exóticas ou nativas com destinação comercial e as plantadas com horticulturas;

II - a área servida de pastagem aceita será a menor entre a declarada pelo contribuinte e a área obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima, observado o seguinte:

a) a quantidade de cabeças do rebanho será a soma da média anual do total de animais de grande porte, de qualquer idade ou sexo, mais a quarta parte da média anual do total de animais de médio porte existente no imóvel;

b) são considerados animais de médio porte os ovinos e caprinos;

c) são considerados animais de grande porte os bovinos, bufalinos, eqüinos, asininos e muare;

d) a quantidade média de cabeças de animais é o somatório da quantidade de cabeças existentes a cada mês dividida por 12 (doze), independentemente do número de meses em que existiram animais no imóvel;

[...]

O dispositivo estabelece, entre outras coisas, que a área de pastagem será a menor entre a declarada pelo contribuinte e a área obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima.

Convém lembrar que a área de pastagem compõe a área efetivamente utilizada do imóvel rural (art. 10, §1º, inciso V, alínea “b”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996), a partir da qual se apura o grau de utilização que é “*relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável*” (art. 10, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.393, de 1996). Uma consequência direta da glosa da área de pastagem é a diminuição da área utilizada e, por conseguinte, a redução do grau de utilização.

O grau de utilização, por sua vez, irá influenciar na determinação da alíquota a ser aplicada, de acordo com a Tabela de Alíquotas anexa à Lei nº 9.393, de 1996. Quanto maior o grau de utilização, menor a alíquota.

No caso dos autos, a contribuinte foi intimada pelo órgão julgador de primeiro grau a comprovar as áreas ocupadas com pastagem que ela alega existir em sua propriedade, não apresentando qualquer prova e, em sede de recurso, ficou no campo das meras alegações sem nada acrescentar de concreto.

Destarte, mantém-se a glosa da área de pastagem.

3.3 ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS

A área ocupada com benfeitorias reduz a área aproveitável do imóvel rural (art. 10, §1º, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996), que influencia o valor do grau de utilização que é a “*relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável*” (art. 10, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.393, de 1996).

A glosa da área ocupada com benfeitorias aumenta a área aproveitável e, conseqüentemente, reduz o grau de utilização, podendo gerar um aumento na alíquota a ser aplicável.

Mais uma vez a contribuinte, não obstante tenha sido intimada pela autoridade julgadora *a quo* a apresentar Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação, emitido por profissional habilitado, indicando as áreas ocupadas com benfeitorias destinadas à atividade rural, não atendeu a solicitação, mantendo silente.

Dessa forma, mantém-se a glosa dessas áreas.

4 Multa de ofício de 150%

A recorrente alega que o valor cobrado a título de multa é extremamente abusivo, violando o princípio da vedação do confiscatório, requerendo sua redução para o percentual de 20%. Aduz que não houve a caracterização do intuito de fraude.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 estabelece dois percentuais distintos para aplicação da multa de ofício: 75% e 150%. Para que se aplique a multa qualificada de 150% é

necessário que o contribuinte tenha praticado ação ou omissão dolosa sobre o fato gerador da obrigação tributária, devendo esta ser plenamente caracterizada e comprovada pelo fisco.

No presente processo, a fiscalização fundamentou a aplicação da multa qualificada sob o argumento de que *“a nosso ver a empresa agiu de forma dolosa ao repartir a área do imóvel em 4 áreas iguais, com vistas a reduzir o valor do ITR a pagar.”* (fl. 8).

Ora, o fato de a interessada haver desmembrado o imóvel rural e apresentado declaração individual para cada uma das áreas, por si só, não é suficiente para que se qualifique a multa de ofício. A operação de divisão do imóvel em quatro glebas independentes foi devidamente registrada, não havendo nos autos nada que indique a contribuinte tenha forjado documento ou omitido dolosamente qualquer informação, quando intimada a prestá-la, ou que sua conduta tenha induzido a erro o agente fiscal.

Caberia ao autuante trazer outros elementos que evidenciassem o intuito de fraude por parte da interessada. Se assim não o fosse, o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 nunca seria aplicado, pois toda falta de pagamento de tributo ou declaração inexata seria enquadrada no inciso II.

Logo, entendo que não restou caracterizado o evidente intuito de fraude e, portanto, há que se desqualificar a multa de ofício de 150% reduzindo-a ao patamar de 75%.

Quanto à alegação de violação ao princípio constitucional do não confisco, verdade é que, em se tratando de falta de pagamento ou recolhimento de tributo, apurada em **procedimento de ofício**, a autoridade lançadora deve aplicar a multa de lançamento de ofício, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não podendo deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio. A multa de mora de 20% só poderia ser aplicada se o presente crédito tributário não decorresse de um lançamento de ofício, mas sim de um procedimento de iniciativa do próprio sujeito passivo, no qual a única infração cometida fosse o atraso de recolhimento.

De tal sorte, como a multa de ofício está prevista em ato legal vigente, regularmente editado (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996), descabida mostra-se qualquer manifestação desta Câmara no sentido do afastamento de sua aplicação/eficácia em virtude de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme já esclarecido anteriormente.

Destarte, reduz-se a multa de ofício ao percentual de 75%.

5 Taxa Selic

Na verdade, a exigência dos juros apurados a partir da Taxa Selic está prevista, de forma literal, no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, não havendo como afastá-la sem expurgar, também, tais dispositivos literais de lei e, portanto, não cabe a este Colegiado qualquer manifestação no que diz respeito à inconstitucionalidade da referida taxa, tendo em visto os motivos já expendidos nos itens anteriores.

Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em vigor desde 22/12/2009:

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 são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, há que se referendar o feito fiscal naquilo que se relaciona com a aplicação da Taxa SELIC como juros de mora.

6 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar suscitada pela recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga