



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

Processo n° 10675.003459/2006-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.982 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de abril de 2019
Matéria Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Recorrente LUIS PERES GALANTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há cerceamento do direito de defesa se a notificação de lançamento não apresenta quaisquer falhas ou inconsistências, sendo análoga às que são julgadas ordinariamente por este Colegiado, apresentado todos os requisitos determinados pelo art. 11 do Decreto n° 70.235, de 1972 e pelo art. 142 do CTN. A apresentação de minuciosa defesa, abordando todos os tópicos do lançamento, é prova inconteste de que a recorrente bem compreendeu a matéria tributada e pôde apresentar sua defesa pelos meios inerentes ao processo administrativo fiscal.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. SÚMULA CARF N° 41.

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI N° 9.393/96. NECESSIDADE DE QUE AVERBAÇÃO SEJA ANTERIOR AO FATO GERADOR.

Para que a área de reserva legal possa ser excluída da base de cálculo do ITR ela deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel na época do fato gerador. Esta obrigação decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n° 9.393/96 e n° 4.771/65 (Código Florestal).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar, afastar a alegação de decadência e, no mérito, dar parcial provimento para excluir do lançamento a área de preservação permanente.

(Assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa e João Maurício Vital (Presidente).

Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 468/529) interposto em face do Acórdão nº **03-26.768** (e-fls 431/461) prolatado pela 1ª Turma da DRJ Brasília, em sessão de julgamento realizada em 10 de setembro de 2008.

2. Para propiciar a compreensão do litígio devolvido a este Colegiado, faz-se a transcrição do relatório contido na decisão de primeira instância:

início da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº 03-26.768

Pelo Auto de Infração – Complementar, de fls. 211/217¹, emitido em 18/02/2008, o contribuinte/espólio em referência foi intimado a recolher o crédito tributário no montante de **R\$ 187.950,84**, correspondente ao lançamento do ITR/1999, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Posses e Furados Óleo”, cadastrado na RFB, sob o nº **4.064.382-4**, localizado no Município de Grupiara - MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **R\$60.733,14** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 31/01/2008 (**R\$81.667,85**) e da multa proporcional (**R\$45.549,85**), perfaz o montante de **R\$187.950,84**.

Esse lançamento foi constituído para correção do lançamento consubstanciado no Auto de Infração, de fls. 71/78², emitido em 13/12/2006. Por sua vez, esse lançamento substituto, autorizado através do Registro de Procedimento Fiscal – Revisão Interna nº 06.1.09.00-2006-00427-8 (às fls. 01³), foi motivado pela nulidade, por vício formal, do lançamento original, decidida, por unanimidade de votos, pelos membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, sob o entendimento de que o correspondente auto de infração foi lavrado em desacordo com o estabelecido no inciso VI do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, nos

¹ E-fls. 282/288.

² E-fls. 140/147.

³ E-fls. 02.

termos do Acórdão 302-37.528, Sessão de 25/05/2006, proferido no processo nº 10675.003563/2003-21 (apensado), às fls. 312/316 desse processo, anulado *ab initio*.

No caso, esse auto de infração complementar se fez necessário apenas para correção do ano do fato gerador do imposto, de 1º/01/2000 para **1º/01/1999**, e dos juros de mora então calculados, face o entendimento de que esse erro, constante do auto de infração revisor, de fls. 71/78, poderia ser perfeitamente sanável nos termos do art. 60, do Decreto nº 70.235/72, no entendimento dos julgadores desta mesma Turma desta DRJ, manifestado na Resolução DRJ/BSA nº 184, de 12/12/2007, de fls. 205/209⁴.

Com base nos documentos acostados ao processo anulado, cujas cópias foram utilizadas para instruir o este novo processo (às fls. 03/69⁵), a autoridade fiscal realizou, primeiro, o lançamento substituto consubstanciado no auto de infração de fls. 71/78 e depois, para a devida correção do fato gerador do imposto, o lançamento consubstanciado no auto de infração complementar, de fls. 211/217. Nessas duas oportunidades, a exemplo do ocorrido no lançamento original, foi alterada a área total declarada, de 783,5 ha para **1.091,1 ha**, integralmente glosadas as áreas declaradas como de preservação permanente, de utilização limitada, utilizada na produção vegetal e para pastagens, respectivamente, de **190,0 ha**, **140,0 ha**, **20,0 ha** e **400,0 ha**, além de rejeitar o VTN declarado de R\$ 300.000,00, que entendeu subavaliado, arbitrando o valor de **R\$ 709.228,00** (R\$ 650,00/ha), com base no SIPT, com conseqüentes aumentos da área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de **R\$ 60.733,14**, conforme demonstrado às fls. 76 e 215.

No auto de infração complementar a descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 212/214 e 216.

Após cientificado do lançamento substituto (AI de fls. 71/78), em **23/01/2007**, conforme informado no despacho da Unidade Preparadora, ingressou o espólio interessado em **15/02/2007** (carimbo recepção às fls. 83), por meio de seu representante legal, com a impugnação de fls. 83/126 e anexos de fls. 127/199, e após ter sido cientificado, em **21/02/2008** (AR de fls. 224), dos termos da Resolução DRJ/BSA nº 0184/2007, de fls. 205/209, bem como do Auto de Infração Complementar Consolidado, de fls. 211/217, protocolou, em **06/03/2008**, a impugnação de fls. 228/289⁶, acompanhada dos documentos de fls. 290/313⁷. Nessa última impugnação alegou, em síntese, o seguinte:

- diz que o imóvel, com área total escriturada de 1.091,12 ha, foi havido por compra feita a João Rodrigues da Cunha e sua esposa, com área desapropriada pela CEMIG, em 25/07/1980 (AV-1-12.276), cuja área medida correspondia ao total de 743,5 ha, conforme declarado até 1996, fazendo referência ao processo nº 13686.000013/97-00, julgado pela DRJ em Belo Horizonte. Nesse julgamento foram consideradas as reservas preservacionistas;

- acrescenta que somente a partir do exercício de 1998, *por lapso*, passou a declarar a área total de **783,59 ha** e que, para fins de encerramento do inventário, ao se medir novamente o imóvel, verificou-se que área total realmente é de **743,5 ha**,

⁴ E-fls. 276/280.

⁵ E-fls 04/139.

⁶ E-fls. 300/361.

⁷ E-fls. 362/385.

conforme documentos anexos, invocando o disposto no art. 13, inciso I, da IN/SRF nº 344/2003;

- diz da forma de declaração do imóvel, em nome do espólio de Luiz Pires Galante, tendo como condôminos os herdeiros legais, devidamente identificados, fazendo referência novamente ao processo nº 13686.000013/97-00; solicitando, desde já, o seu desarquivamento, para melhor exame e aproveitamento neste julgamento, invocando o disposto nos artigos 36 e 37 da Lei nº 9.784, de 1999;

- apresenta os dados informados na sua DITR/1999, com apuração de um imposto no valor de R\$ 260,46, devidamente quitado em setembro de 1999;

- nessa declaração, foi informada a existência de 550 (quinhentas e cinquenta) cabeças de animais de grande porte (gado), de propriedade da herdeira Luiza Helena Galante de Moraes, conforme Declaração de Produtor Rural, relativa ao ano de 1998 e Notas Fiscais de vacinas;

- após trazer informações sobre o andamento do processo de inventário, diz que os valores constantes do DIAT retratam os valores de terras praticados na região em 1999, além de considerar os valores constantes do processo de inventário e os valores declarados nas DITR de anos anteriores e subseqüentes; ressaltando que: **“Até porque não tinha sido instalado em 1999 o SIPT, o que veio acontecer em 2002, pela Portaria nº 447, de 28 de março de 2002”**;

- após medição da área do imóvel, para fins de término do processo de inventário, e tendo em vista a proporção da área total do imóvel e da reserva legal (20% da área total), de acordo com o art. 13, inciso I, da IN/SRF 344/2003, o impugnante promoveu junto ao IBAMA o Ato Declaratório Ambiental – ADA, referente a área de reserva legal e de preservação permanente;

- insiste que essas áreas ambientais, bem como a área total de **743,5 ha**, foram reconhecidas por ocasião do julgamento do processo nº 13686.000013/97-00;

- conforme Norma de Execução COFIS nº 0001, de 07/05/2003, o Laudo Técnico ainda é procedimento para se provar a realidade do imóvel. Nesse sentido, transcreve o disposto no art. 8º, inciso VI, da Instrução Normativa nº 09, de 13/11/2002, aprovada pela Resolução/CD nº 037/02 – DOU de 18/11/02;

- a área total de 743,5 ha e também as reservas permanentes e legal foram comprovadas através de laudo técnico acostado ao citado processo nº 13686.000013/97-00, arquivado no órgão lançador do tributo;

- não se concebe que o órgão administrador do tributo tenha mudado o critério jurídico do entendimento sobre o ITR, até porque o Código Florestal já estava em vigor. Assim, em 1997, a área do imóvel foi aceita através de Competente Laudo, com apresentação das suas áreas ambientais e o valor do VTNm;

- não merece acolhida o argumento de que a partir de 1997, com o advento da Lei 9.393/96, em substituição à Lei 8.847/94, teria havido inovações na abordagem do referido tributo, pois é o Código Florestal que resguardou em seus dispositivos a isenção dessas áreas ambientais;

- a favor do desarquivamento do citado processo administrativo, cita ementa proferida no Acórdão CSRF/01-05.035;

- registra os fatos relacionados com a constituição dos três autos de infração, originário, substituto e complementar; alegando que a autoridade lançadora do tributo, no segundo auto de infração, lavrado em 13/12/2006, mais uma vez cerceou o contribuinte em seu direito de defesa, ao inovar no lançamento ao trazer como fato

gerador 01/01/2000, e descrições não constantes no primeiro auto de infração de 11/11/03;

- no primeiro auto de infração, processo nº 10675.003563/2003-21, o Fiscal autuante registra como fato gerador 01/01/1999, e assim o contribuinte trouxe ao processo documentos referentes ao ano de 1998, e transcreve os art. 1º, 6º, 8º e 10 da Lei nº 9.393/1996, no que diz respeito ao fato gerador do imposto, informações prestadas pelo contribuinte referentes às atividades do imóvel, valor da terra nua a área utilizada no ano anterior, e o valor do imóvel em 1º de janeiro de cada ano, e apuração do imposto;

- solicitou na primeira impugnação a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59, II do Decreto 70.235/72. Cita ementa do Acórdão nº 103-22419, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e, nesse mesmo sentido, julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/01-00.002), bem como da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/03-03.314, CSRF/03-03.360, CSRF/03-03.452, CSRF/03-03-305 e CSRF/03-03.331);

- o terceiro auto de infração, lavrado em 18 e 17 de fevereiro de 2008, deveria se ater aos Procedimentos da Portaria nº 11.371, de 12/12/2007, em vigor;

- aponta divergências nas datas de encerramento (domingo, 17 de fevereiro) e lavratura (segunda-feira, 18 de fevereiro de 2008) desse terceiro auto de infração. Essa divergência demonstra a negligência do Fiscal autuante, acarretando a nulidade do auto de infração, em face dos artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72. O contribuinte não poderia ser cientificado em 17 de fevereiro (domingo). A notificação de lançamento registra a data de 18 de fevereiro e não consigna a exigência fiscal. Houve cerceamento de defesa, nos termos do art. 59, II do Decreto 70.235/72;

- a notificação do lançamento não contém qual o órgão expedidor, nem a assinatura do chefe do órgão expedidor, ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo e o número de matrícula, a disposição legal infringida e seu cálculo, o que acarreta também a nulidade do auto de infração, como dispõe o art. 11 do Decreto nº 70.235/1972;

- a Diligência Fiscal solicitada pela DRJ/BSA não foi realizada através de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – D;

- apesar de a revisão sistemática de malha, por ser um procedimento interno, não exigir o MPF, o procedimento de ofício, com lavratura de auto de infração o exige. É a nova sistemática da Portaria RFB nº 11.371 de 2007;

- frise-se que o período de apuração do crédito tributário estava se realizando pela terceira vez. Exigia-se autorização da autoridade competente de acordo com a nova Portaria RFB nº 11.371 de 2007, e artigos do RIR, art. 906 do RIR/99 e 951 do RIR/94;

- nesse sentido, cita Acórdão proferido pela Terceira Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, de nº 103-22419;

- o primeiro lançamento ocorreu em virtude de a DITR/1999 ter sido retida em parâmetro de malha em razão de discrepância da área de reserva legal declarada em relação à área total do imóvel (Código M14-2), e não ter sido considerada a área total de 743,5 ha, declarada em 1997. Considerando-se que às fls. 64 espelha o

sistema de malha, cancelando declaração do ano de 1998. Ora, não era o ano a ser fiscalizado. Tal procedimento constitui cerceamento, pois o primeiro auto de infração foi iniciado em 11/11/2003, e era referente ao ano de 1999. A retificação da DITR de 1998 foi feita em 23/10/2003;

- é deveras patente os cerceamentos feitos ao contribuinte, cujos autos são merecedores de nulidade, art. 59, II do Decreto 70.235/72;

- a incorreta descrição do fato gerador, com a não indicação do valor, datas divergentes, dificulta a defesa do contribuinte, ficando prejudicado os itens I, II, III e IV do art. 10, do Decreto 70.235/72;

- note-se na Notificação de Lançamento a falta de cálculo do imposto, que não poderá corresponder ao montante lançado (data, descrição do fato, disposição legal infringida), e transcreve ementa do Acórdão nº 105-15.119 para referendar seus argumentos;

- torna-se visível a nulidade referente a não indicação do MPF e ao nº do processo, conforme manifestação do Fiscal autuante, que ora transcreve;

- por lealdade à verdade, que a intimação de 23 de setembro de 2003, referida pelo Fiscal, solicitava documentos do ano de 1998, e o auto de infração, lavrado pela terceira vez, não estava sendo expedido em função da anulação por vício formal pelo Conselho de Contribuintes, no Acórdão 302-37.528, prolatado em 25/05/2006, no processo nº 10675.003563/2003-21, mas sim, por determinação da DRJ, em Brasília – DF, no processo nº 10675.003.459/2006-80, que determinou que o processo fosse saneado em vista de que o fato gerador estava designado incorretamente, ano de 2000;

- em decisão de primeira instância, a DRJ/BSA restabeleceu as áreas de pastagens e benfeitorias (sic) glosadas pela fiscalização em dezembro de 2003;

- se é um novo exame, necessário que houvesse uma autorização da autoridade superior para tal ato, sob pena de nulidade, citando, nesse sentido, jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão 101-94262). Nos autos não se verifica a ordem escrita da autoridade competente para cumprimento do reexame e do novo auto de infração, até porque faltou a assinatura dos chefes de equipe de fiscalização e do Supervisor e do próprio Delegado da Receita Federal para tal reexame, e assim o impugnante solicita a nulidade do processo, art. 10 e 11 e 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, a notificação de lançamento é falha nesse sentido;

- a peça denominada “Notificação de Lançamento” não obedeceu ao disposto no “Protocolo Formador de Processo”, com número de identificação, apesar do Auto de Infração conter todas as peças, inclusive “Termo de Encerramento”, art. 3º da Portaria MF 531/93 e art. 9º, parágrafo 1º. Registre-se que o contribuinte é intimado a cientificar do número do processo para pagamento, e por isso solicita nulidade do auto de infração em face do cerceamento do direito de defesa, art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972;

- a Receita Federal ao proceder o Auto de Infração, no terceiro processo assim manifestou sem falar em processo de revisão. Logo, é lançamento de ofício, que requer MPF.

- transcreve parte dos termos da exigência fiscal descrita no processo nº 10675.003563/2003-21 e no terceiro auto de infração, alegando que houve mudança do critério jurídico;

- o fato de terem sido lavrados três autos de infração prejudica a defesa do contribuinte; questionando qual é o verdadeiro auto de infração?

- trata-se de lançamento de ofício, com exigência de ordem escrita para tal e do MPF, realizado por ordem da DRJ/BSA, em face do segundo auto de infração ter constado como fato gerador o ano de 2000;
- insiste na juntada do processo 13686.000013/97-00, solicitação que se faz de acordo com os artigos 36 e 37 da Lei 9.784, de 1999;
- pede a nulidade do auto de infração, por erro no enquadramento legal da exigência de averbação da área de reserva legal (art. 16 do Código Florestal, Lei 4771/65, já tem a sua alteração pela MP 2.166-67, de 2001 e não pela Lei 7.803/89). É o Código Florestal que prevê a averbação e não a Lei do ITR;
- as áreas utilizadas para pastagens e com produtos vegetais foram restabelecidas pela DRJ/BSA no primeiro julgamento;
- junta nesta fase a DITR/2000 recebida em processo de retificação pela SRF, em que foi observada a área de **743,5 ha**;
- alega que não procedem os fatos e enquadramentos legais e que a descrição dos fatos deixa entender que o contribuinte não cumpriu o inteiro teor das intimações que, entretanto, foram cumpridas, que no entender do contribuinte eram as necessárias;
- ressalta que a IN/SRF nº 043/1997 e a IN/SRF nº 067/1997, citadas na descrição dos fatos, encontram-se revogadas pela IN/SRF nº 73/2000;
- caso fosse observado o prazo final fixado no § 4º do art. 10, da IN/SRF nº 42/1999, e caso a mesma não tivesse também sido revogada pela IN/SRF nº 75/2000, o ADA deveria ter sido protocolado até **31 de março de 2000**, e não em 01 de janeiro de 1999, como diz a fiscalização;
- é imprescindível esclarecer que a IN/SRF nº 085, de 18/08/2000, ao dar publicidade às Instruções Normativas que se encontravam total ou parcialmente em vigor, esclareceu que somente estava em vigor as INs/SRF sobre o ITR, as de nºs 33/97, 73/2000, 75/2000, 76/2000 e 77/2000;
- desta forma, fica por demais comprovado que para os exercícios de 1998 e 1999, não havia orientação da SRF para a apresentação do Ato Ambiental;
- relaciona as Instruções Normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal, em 1999; acrescentando que a IN/SRF nº 73, de 18/07/2000, foi revogada pela IN/SRF nº 060, de 06/06/2001; bem como as IN/SRF nº 75, de 20/07/2000 e a IN/SRF nº 77, de 20/07/2000, foram revogadas pela IN/SRF nº 061, de 06/06/2001;
- em 11/12/2002, a SRF expediu a IN/SRF nº 0256, tendo como embasamento legal a Lei nº 10.165/2000 e o Decreto regulamentador da Lei: Decreto nº 4.382/2002;
- após transcrever o disposto nos §§ 2º e 3º, art. 10, desse decreto, bem como o disposto no art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, com redação dada pela Lei nº 10.165/2000, ressalta que: “Somente após a regulamentação da lei nº 10.165 de 2000, pelo Decreto nº 4.382, de 19 de dezembro de 2002, é que se poderá fixar as condições de apresentação do ADA”;
- exigiu-se a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, quando o mesmo, desde 1987, estava em processo de inventário, não tendo

até o momento sido desmembrado. Registre-se, mais uma vez que a Lei que introduziu tal averbação é de 1989: Lei 7.803/89, alterada pela MP 2.166-67, atualmente de 2001. Outrossim, a fiscalização específica que relatórios técnicos que atestam a existência das Reservas Preservacionistas não foram exigidos, entretanto excluiu totalmente tais áreas e não considerou o mapa efetuado por agrimensor, ou seja relatório técnico, ou não trouxe aos presentes autos cópias do processo nº 13686.000013/97-00, que conforme dispositivos da Lei nº 9.784, de 1999, estaria obrigado;

- ao contrário do alegado pela fiscalização para justificar a glosa da área utilizada para pastagem declarada, foi apresentado Cadastro de Produtor Rural, Notas de Vacina e Financiamento Rural, com gado no imóvel em garantia. Concluiu-se, ao glosar tal área, que houve presunção do ato administrativo;

- a jurisprudência dos CC caminha no sentido de entender que a presunção *juris tantum* não tem o condão de transferir para o contribuinte o ônus de provar de que forma ocorrera a presumida omissão dos fatos declarados. Ao fisco cabe, de forma indelegável, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e, à luz da legislação vigente, constituir definitivamente o lançamento, considerando-se, de forma inequívoca, a data do adimplemento da obrigação como a da ocorrência do fato gerador da obrigação principal;

- apesar do mapa apresentado, foi glosada a área utilizada na produção vegetal declarada, embasando o auto de infração em presunções, ao citar atos administrativos revogados e assim o foram por não atender à Lei, transcrevendo relato da autoridade fiscal;

- ressalta que: **“O contribuinte não diz em hora alguma que parte da propriedade foi utilizada. O impugnante afirma que a área utilizada com produtos vegetais era de 20,0 ha”**;

- a utilização do SIPT para arbitramento do VTN, implica em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, pois a Portaria que aprovou esse Sistema de Preços de Terras é de 2002 – Portaria SRF nº 0447, de 28/03/2002, e o auto de infração refere-se ao ITR referente ao ano de 1999, com preços de terras avaliadas pelo mercado. Assim, a fiscalização feriu o princípio da irretroatividade das leis. Ela não tinha competência para tal lançamento, pois em 1999, não havia ainda sido instalado o SIPT, a ser instalado a partir de 15/04/2002;

- desta forma, o princípio da verdade material foi maculado. Não se pode efetuar glosas totais quando se afirma que há sub-utilização. É necessário provar, então, o grau de utilização. E ao presumi-las, desconsiderar o grau de utilização do imóvel. Quanto ao valor do VTN, o mesmo foi informado em 1999, pelo preço de mercado, não havendo Sistema de Preços de Terras Instituído pela SRF, que veio a elaborá-lo em 2002, conforme § 2º do art. 8º da Lei 9.393/96;

- insiste que a aplicação da Portaria SRF nº 447/2002, para arbitramento do VTN do imóvel, para efeito de apuração do ITR/1999, cerceia o direito do contribuinte;

- vem solicitar diligência e perícia para apuração dos fatos, em observância ao princípio da verdade material;

- faz uma síntese das suas alegações anteriores, que justificam a diligência pleiteada para apuração da matéria de fato, já discutida perante o mesmo órgão fiscalizador em 1997. Não se admite que o órgão aplicador da lei mude os parâmetros de entendimento da legislação, com cerceamento de defesa ao

contribuinte, acarretando NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72;

- em relação às áreas de produção vegetal acrescenta que o imóvel dedica-se exclusivamente, desde 1998, à atividade pecuária. E para este objetivo foram plantadas cana de açúcar e capim próprio para atividade rural e feitas diversas estradas, assim como galpão, cercas, currais e balanças de peso de gado. O bom senso caminha no sentido de que as cabeças de gado da herdeira Luiza Helena Galante de Moraes estariam empastadas. E onde?;

- assim, nos termos do art. 16, IV do Decreto nº 70.235/72, indica o seu perito, devidamente identificado e o endereço do seu escritório profissional, e apresenta os quesitos referentes aos exames desejados;

- também, da leitura dos artigos 7º, 9º, 10, 11 e 14, citados como embasamento legal do infração, constata-se um cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, face à descrição dos fatos, e ao demonstrativo de apuração do ITR, não se vislumbrando na legislação citada no enquadramento legal, qualquer descumprimento da mesma pelo contribuinte. A utilização do imóvel foi comprovada por documentos de provas robustas e constituem matérias de fato, não podendo a d. fiscalização, de acordo com o art. 145 do CTN, efetuar tal lançamento;

- discorre sobre as glosas das áreas de reserva legal e reserva permanente, à luz da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal) e suas alterações, Lei nº 7.803, e da Lei 9.393/96, sobre o cálculo do VTN tributado e da área aproveitável do imóvel;

- invoca o disposto no § 7º, art. 10, da Lei 9.393/96, introduzido pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, dispensando a prévia comprovação das áreas ambientais declaradas;

- além de ter sido agora apresentada a averbação da área reserva legal (art. 13, I, da IN/SRF nº 344/2003), o Ato Declaratório Ambiental foi devidamente protocolado no IBAMA;

- a lei que assegurou a isenção do ITR incidente sobre área com reserva permanente, reserva legal, reservas florestais não foi à legislação do ITR, nem nela se contém qualquer referência a mencionada isenção. Oportuno dizer que foi a MP nº 2.166-67/2001, que trouxe em seu art. 3º nova redação ao art. 10 da Lei 9.393/1996;

- invoca e dá o seu entendimento do disposto no transcrito art. 111, e seu inciso II, do CTN,

- a favor do seu entendimento, cita acórdão CSRF/03.05.539, que confirmou acórdão proferido pela 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes, 302-35.928; transcrevendo entendimento manifestado no voto vencedor;

- a isenção discutida na impugnação ao lançamento e na decisão sobre a impugnação é a isenção para reserva legal e permanente e encontra-se transcrita no Código Florestal, Lei nº 4.771/65, alterada pela Lei nº 7.803/89. Referida isenção foi criada pelo Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15/09/1969, alterado pela Lei nº 7.803, de 18/07/1989, com as alterações introduzidas pela MP nº 2.166-67;

- como se depreende da legislação citada, em nenhum momento se vislumbra o marco temporal para o Ato Declaratório Ambiental;

- novamente diz que o condomínio indiviso pertencente ao espólio de Luiz Pires Galante já estava em processo de inventário em 1989, detalhando os fatos até a edição da Lei 9.393, de 19/12/1996. Ressalta, novamente, que tal lei não dispôs sobre o marco temporal do Ato Declaratório Ambiental e da averbação da reserva legal;

- também não se vislumbra na Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001 (especificamente no transcrito § 4º do art. 16), o marco temporal do Ato Declaratório Ambiental para a aprovação da reserva legal;

- é de ressaltar que o art. 19 do Código Florestal especifica o IBAMA como órgão responsável para aprovação da exploração de Florestas de Domínio Público e Privado, não se referindo à reserva legal e permanente; citando o disposto no art. 24 da Constituição Federal de 1988;

- do exame dos dispositivos do Código Florestal e suas alterações não há qualquer restrição, no tempo, às isenções decorrentes da constituição da reserva legal, cabendo aquele que a constitui, estritamente, só a obrigação de registrá-la no Registro de Imóveis. Não há nos dispositivos da lei tributária que instituiu a isenção, qualquer restrição a esse direito e, conseqüentemente, restrinja o direito à isenção;

- a favor da sua tese, cita jurisprudência dos nossos tribunais (AMS 1999.01.00.073283-3/TO, Relator: Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, Sétima Turma, DJ 19/12/2005, p. 115; AMS 2002.38.00.0524690/MG, Relatora: Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, Oitava Turma, DJ 25/02/2005, p. 171), bem como jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes (Acórdão 302-32.577, Acórdão 303-27.815, Acórdão 301-27.920, Acórdão 301-30486, Acórdão 203-01723, Acórdão 203-05127, Acórdão 201-73528, Acórdão 203-03250 e Acórdão 201-72353);

- dessas decisões se depreende que a isenção é a dispensa legal do tributo devido. Conseqüentemente, essa dispensa legal pode ser posterior à ocorrência do fato gerador e da legislação do crédito tributário. Discorre sobre o tratamento dispensado pelo poder público às questões ambientais, em razão da necessidade de preservar e proteger as florestas naturais, concluindo que: *“A isenção não pode ser objeto de interpretação restritiva no que diz respeito à sua própria outorga: se assim ocorrer, se estará transformando o poder discricionário em poder arbitrário, indo de encontro ao Código Florestal e à própria Constituição Federal (art. 225)”*;

- ao invocar o disposto no art. 111 do CTN para manter a glosa de tais áreas, a autoridade julgadora se excede sobre a lei, confirmando, destarte, a arbitrariedade, que é a ação contrária à Constituição Federal, ao Código Tributário Nacional e à Lei;

- não é possível pelo próprio princípio da restritividade da interpretação, ampliar ou reduzir o art. 111 do CTN, como fez a decisão recorrida. No Resp nº 10215-000.092/2001-55, encontra-se entendimento que confronta com a decisão ora recorrida, ao afirmar que o início da isenção não tem que coincidir com o fato gerador, com o vencimento ou com a vigência da lei;

- se restringido o direito de isenção em relação às áreas de preservação permanente e reserva legal, estará comprometida a política ambiental do Brasil;

- com efeito, quem constituir uma reserva legal em um exercício só terá direito à isenção nos exercícios seguintes, o que constitui uma violação frontal ao disposto no Código Florestal, sem considerar sequer a isenção parcial ou proporcional ao tempo da constituição da reserva legal declarada;

-
- acrescenta que os atos administrativos complementares devem complementar as leis, inseridos em plena consonância com o espírito da lei, citando, nesse sentido, jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes (Acórdão 202-07403, Acórdão 203-07454, Acórdão 201-75618, Acórdão 201-75599 e Acórdão 203-07457);
 - relata os termos das IN/SRF nºs 043, de 07/05/1997, 067 de 01/09/1997, 056, de 02/06/1998, 073, de 18/07/2000, 079, de 01/08/2000, no que diz respeito aos prazos para protocolização do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA; ressaltando que não havia critério da administração fiscalizadora do tributo a respeito do ADA. Registre ainda que a IN/SRF nº 033, de 14/04/1997 foi revogada pela IN/SRF nº 060, de 06/06/2001, e a IN/SRF nº 100, de 30/12/1997, foi revogada pela IN/SRF nº 088, de 20/07/1999;
 - novamente, em razão da revogação das citadas IN/SRF nºs 043/1997 e 067/1997, insiste que para os exercícios de 1998 e 1999, não havia orientação da Secretaria da Receita Federal para apresentação do ADA;
 - após se referir às IN/SRF nºs 60 e 61, ambas de 06/06/2001, diz, novamente, que somente através da IN/SRF 256, de 11/12/2002, foi expedido Ato Administrativo pela SRF em obediência ao Decreto nº 4.382/2002 e Lei nº 10.165/2000. Aqui convém também registrar que tais Atos Administrativos confrontavam com o comando trazido pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001, § 4º do art. 16;
 - após citar essa legislação, conclui que somente após 19/09/2002 e por ato administrativo baixado pela SRF é que se poderá fixar as condições de apresentação do ADA;
 - não se vislumbra na MP nº 2.166-67, de 2001 (art. 16, ao acrescentar dispositivos à Lei nº 4.771/65 e à Lei nº 7.803/89), o marco temporal para protocolização do ADA. Ressalta que os Atos Administrativos não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. Até porque a IN/SRF nº 060, de 06/06/2001, foi revogada pela IN/SRF nº 0256, de 11/12/2002. Isto em obediência à MP nº 2.166-67 de agosto de 2001;
 - após transcrever dispositivos das IN/SRF nºs 0256/2002 e 0344/2003, informa que apresentou a DITR relativa ao ano de 1998, devidamente retificada, assim como o Ato Declaratório Ambiental – ADA;
 - também a favor das suas alegações, no que diz respeito à dispensa de prévia comprovação de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, traz à colação o Aviso nº 030/GACOR/2003 sobre a decisão do Acórdão do Mandado de Segurança de Minas Gerais de nº 279.477-4/000 julgado pela egrégia Corte Superior do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, e
 - por fim, após fazer uma síntese das suas alegações, tanto no que diz respeito às nulidades quanto às matérias de mérito, com solicitação para que possa emitir aditamentos as presentes razões de impugnação, requer que sejam acolhidas as razões da presente impugnação, dando-lhe integral provimento para anular o lançamento de ITR.

Em **24/06/2008**, protocolou o requerimento de fls. 319/335⁸, com as seguintes razões aditivas à sua impugnação:

- ratifica as razões apresentadas na peça de impugnação;
- novamente, insiste que o imóvel possui uma área medida de 743,59 ha, faz referência ao processo nº 13686.000013/97-00, julgado pela DRJ em Belo Horizonte, oportunidade em que foram consideradas as reservas preservacionistas, justifica a entrega do ADA, invocando o disposto no art. 13, inciso I, da IN/SRF nº 344/2003, fala da situação do imóvel, que se encontra em processo de inventário, para efeito de apresentação das declarações do ITR, defende que o Laudo Técnico ainda é procedimento para se provar a realidade do imóvel e cita Acórdão da CSRF/01-05.035, a favor do desarquivamento do citado processo administrativo.
- em 13/12/2006, quando se lavrou o segundo auto de infração com alteração do critério jurídico, considerando o fato gerador 1º de janeiro de 2000, ocorreu a decadência e, por conseqüência, a nulidade do terceiro auto de infração;
- se o fato gerador era referente ao ITR/1999, em 13/12/2006, o lançamento já tinha decaído, art. 150, § 4º do CTN. Não foi obedecido no lançamento efetuado o critério do vício formal;
- a favor da sua tese cita Acórdão do Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 103-22.419);
- nesse caso, não se pode buscar abrigo na norma do art. 173, II, do CTN, cuja interpretação contempla apenas as retificações de vícios de ordem formal, por disposição expressa. Tratando-se de situação diversa da regulada pelo art. 173, II, do CTN, o direito de constituição do crédito tributário já houvera decaído, haja vista o decurso do prazo quinquenal fixado pelo art. 150, § 4º do mesmo CTN, que regula em relação aos tributos submetidos à sistemática de homologação, também chamada de “auto-lançamento”, como é o caso do regime tributário de apuração e pagamento do ITR após o advento da Lei 9.383/96; citando, nesse sentido, jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão 103-22.282);
- portanto, o lançamento relativo a fato gerador ano de 1999 já estava alcançado pela decadência quando da sua realização em dezembro de 2006;
- no segundo auto de infração, lavrado em 13/12/2006, a autoridade lançadora mais uma vez cerceou o contribuinte em seu direito de defesa. Inovou no lançamento ao trazer como fato gerador 01/01/2000, e descrições não constantes no primeiro auto de infração de 11/11/2003;
- após transcrever o disposto nos artigos 1º, 6º, 8º e 10 da Lei 9.393/1996, diz que no segundo auto de infração, lavrado em 13/12/2006, o lançamento ao alterar o conteúdo jurídico, o fez decair, não se aplicando ao mesmo a regra do artigo 173, II do CTN; citando novamente o Acórdão 103-22.419;
- solicitou a nulidade do segundo auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72. Assim, o terceiro auto de infração é nulo, pois não pode se reviver o que estava morto. O lançamento efetuado em 17 e 18 de fevereiro de 2008 é nulo por direito;
- a impugnante sempre solicitou a nulidade do mesmo. E a matéria decadência estava explícita ao trazer a ementa do Acórdão 103-22.418. Quando fez retornar o processo para a DRF de Uberlândia – MG, a Turma de Julgamento da

⁸ E-fls 391/407.

DRJ/BSA deveria ter decretado a decadência do lançamento efetuado em dezembro de 2006, em relação ao ITR/99, quando não foi obedecido o art. 173, II do CTN;

- no presente processo, não há que se falar em preclusão, pois a decadência é matéria de direito público e cabe ser reconhecida de ofício, nos termos do art. 210 do Código Civil;
- mais uma vez o contribuinte foi cerceado no seu direito de defesa, em face de que os documentos trazidos ao processo referem-se ao ano de 2000, como registra o auto de infração em comento, lavrado em 13/12/2006,
- diz que eram estas as razões a serem aditadas à impugnação do espólio de Luiz Pires Galante, pedindo deferimento.

final da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº 03-26.768

2.1. A decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente o lançamento. Transcreve-se o teor do dispositivo:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de decadência e nulidade e, no mérito, **considerar procedente em parte** o lançamento contestado, consubstanciado no Auto de Infração – Complementar Consolidado, de fls. 211/217, para alterar a área total, de 1.091,1 ha para **743,5 ha**, restabelecer as áreas utilizadas na produção vegetal (**20,0 ha**) e, parcialmente, a área servida de pastagem (**373,5 ha**), bem como a tributação do imóvel com base no VTN declarado de R\$ 300.000,00 ou **R\$ 403,50/ha**, e demais alterações decorrentes, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de **R\$60.733,14** para **R\$5.439,54**, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

2.2. Reproduz-se também o inteiro teor da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

NULIDADE POR VÍCIO FORMAL - DO PRAZO DECADENCIAL.

Quando o lançamento substituto não implicar em agravamento da exigência, inovação de matéria tributável ou qualquer outra espécie de mudança de critério jurídico, em relação ao lançamento primitivo, anulado por vício formal, é de se observar o prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo em vista que o procedimento fiscal foi instaurado de conformidade com a legislação vigente - ressaltando-se que o procedimento fiscal de revisão sistemática da declaração, por meio de malhas fiscais, não exige a prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - e considerando que o interessado rebateu as acusações que lhe foram imputadas e apresentou os documentos de provas respectivos, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto 70.235/72, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

Constando dos autos documentos hábeis e suficientes para comprovar a real dimensão do imóvel, cabe acatar a pretensão do requerente, de se reduzir a

área total declarada, admitindo-se a hipótese de erro de fato na informação desse dado cadastral.

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

Não reconhecidas como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA, bem como a averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, resta incabível a exclusão de tributação de qualquer área ambiental do imóvel, seja as declaradas ou mesmo as pretendidas áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Cabe restabelecer a tributação do imóvel com base no VTN Declarado, quando restar afastada a hipótese de subavaliação e o “Laudo de Avaliação” apresentado não demonstrar, de maneira inequívoca, a hipótese de erro de fato.

DA ÁREA DE PASTAGENS. ÁREA DE PASTAGENS.

Comprovada, através de documentação hábil, a existência de rebanho compatível com o informado na DITR/99, cabe restabelecer parte da área de pastagens originariamente declarada, compatível com a nova área total acatada.

DA ÁREA DE PRODUTOS VEGETAIS.

Comprovada, através de documentação hábil, a existência da área de produtos vegetais declarada, cabe a mesma ser restabelecida.

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 468), repisa nas razões recursais (e-fls 469/529) as mesmas alegações deduzidas na impugnação, de que se pode destacar a preliminar de cerceamento de defesa, a prejudicial (decadência) e no mérito, o pedido para que sejam restabelecidas as áreas de APP e reserva legal consignadas na DITR/1999.

3.1. Concernente à alegação de cerceamento de defesa, sustenta ter havido falta de clareza nos fundamentos legais, a falta de menção específica a dispositivo da legislação do ITR, e a citação de atos normativos revogados/alterados.

3.2. Sobre a alegação de decadência, diz que "*o lançamento relativo ao fato gerador - ano de 1999 já estava alcançado pela decadência quando da sua realização em dezembro de 2006, com alteração do critério jurídico do lançamento efetuado em 2003: fato gerador de 01/01/1999 para 01/01/2000*" (e-fls 498).

3.3. Em março de 2018, faz anexar requerimento (e-fls 535/539) para pedir a aplicação do disposto na Súmula CARF nº 41.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

4. O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA

DA ALEGAÇÃO SOBRE A DECADÊNCIA

5. Em vista da coincidência entre as alegações deduzidas no recurso e aquelas ofertadas na impugnação, e por concordar com a análise feita pela decisão de primeira instância na rejeição de tais questões - da preliminar de nulidade por cerceamento de defesa e da prejudicial de decadência, faz-se uso da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF, com a transcrição do trecho extraído do voto contido acórdão recorrido, que guarda pertinência com a matéria.

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 03-26.768

Da Decadência

Da análise do presente processo, verifica-se que o requerente contesta o fato de esta Turma de Julgamento da DRJ/BSA, através da Resolução nº 0184, de 12 de dezembro de 2007 (às fls. 205/209), ter decidido, por unanimidade de votos, pelo retorno do presente processo à DRF de origem para correção da data do fato gerador constante do respectivo lançamento substituto, constituído em **13/12/2006** (às fls. 71/78), de 1º/01/2000 para **1º/01/1999**.

No caso, entende o requerente que esse fato (erro na data do fato gerador do imposto) e sob a alegação de ter também havido, nesse lançamento substituto, alteração do seu conteúdo jurídico, o prazo decadencial de 05 (cinco) anos deveria ser contado a partir de 1º/01/1999 (nos termos do art. 150, § 4º do CTN), não se aplicando o disposto no art. 173, II, do mesmo CTN. Desta forma, o lançamento substituto teria sido constituído após o prazo decadencial legalmente previsto, ou seja, após **31/12/2004**.

Entretanto, naquela oportunidade prevaleceu o entendimento de que a hipótese era de erro de fato cometido pela autoridade fiscal, que fez constar, por um lapso, como data do fato gerador do imposto 1º/01/2000 e não 1º/01/1999 como seria correto. A ocorrência de erro de fato ficou evidente quando se verificou que foram mantidos todos os elementos do lançamento original, anulado por vício formal, por decisão unânime dos membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (Acórdão 302-37.528, Sessão de 25/05/2006, proferido no processo nº 10675.003563/2003-21). No caso, além de as matérias tributadas continuarem as mesmas (alteração da área total declarada, de 783,5 ha para **1.091,1 ha**, glosa das áreas de preservação permanente, utilização limitada/reserva legal, utilizadas na produção vegetal e para pastagens, respectivamente, de **190,0 ha**, **140,0 ha**, **20,0 ha** e **400,0 ha**, e arbitramento, com base no SIPT, de novo VTN, de **R\$ 709.228,00**), o valor do imposto suplementar apurado nos dois lançamentos, como não poderia ser diferente, também continuou o mesmo, de **R\$ 60.733,14**.

Além de não ter ocorrido agravamento da exigência, verificou-se, também, que as justificativas e os respectivos enquadramentos legais apresentados pela autoridade fiscal para essas glosas/alterações foram os mesmos nos dois lançamentos, não sendo verdade que tenha ocorrido qualquer alteração do conteúdo jurídico ou de critérios que pudessem caracterizar uma inovação no lançamento constituído em substituição ao lançamento primitivo.

Assim, o erro na data do fato gerador do imposto, constatado no lançamento substituto, não pode ser considerado como inovação e, muito menos, uma nova ação fiscal, abrangendo a DITR do exercício de 2000, limitando-se a autoridade fiscal a refazer o lançamento anulado por vício formal, levando-se em conta os mesmos documentos de prova apresentados pelo contribuinte para comprovação dos dados

informados na sua DITR/1999 (ano-base de 1998), constantes do processo nº 10675.003563/2003-21 (apensado).

Também houve o entendimento de que esse erro não implicou em qualquer prejuízo à defesa do requerente, não se enquadrando na hipótese prevista no art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72, principalmente quando se sabe que, após sanado o erro, mediante a lavratura do competente auto de infração complementar, o contribuinte/espólio poderia apresentar impugnação complementar, refazendo os termos da impugnação apresentada para contestar o lançamento substituto a ser corrigido.

Portanto, considerando-se o disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, o presente processo foi devolvido à DRF em Uberlândia – MG, para fins de correção do lançamento substituto, para fazer constar a correta determinação do fato gerador do imposto, respectivo vencimento e cálculo dos juros de mora, com a devida ciência das retificações ao representante legal do contribuinte/espólio, para fins de impugnação.

Desta forma, constatado que a hipótese era de erro de fato, que não poderia implicar na nulidade do lançamento constituído para substituir o lançamento anulado por vício formal, por eventual cerceamento do direito de defesa, além de não ter ocorrido agravamento da exigência fiscal, nem alteração do conteúdo jurídico ou de critérios que pudessem caracterizar inovação das matérias tributadas em relação ao lançamento primitivo, entendo que não há que se falar em decadência, pois tanto esse lançamento substituto quanto o lançamento efetuado para sua correção foram realizados dentro do prazo de 05 (cinco) anos, a contar da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornou definitiva na esfera administrativa, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN.

Das Nulidades e do Cerceamento do Direito de Defesa

Também, em sentido inverso à pretensão do impugnante, não há que se falar em nulidade do auto de infração complementar, lavrado para correção do auto de infração substituto, seja por cerceamento do direito de defesa ou mesmo por motivo da ocorrência de eventual vício formal.

Em que pese a lavratura de três autos de infração, não se vislumbra que tenha ocorrido qualquer ofensa ao princípio da ampla defesa, que pudesse justificar a nulidade do auto de infração complementar consolidado, lavrado em 17/02/2008, às fls. 211/217 do presente processo, para correção da data do fato gerador constante do auto de infração substituto, de fls. 71/78, este, lavrado em 13/12/2006, para substituir o primeiro auto de infração, lavrado em 07/11/2003, às fls. 01/08 do processo nº 10675.003563/2003-21 (apensado), anulado por vício formal, por decisão unânime da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, sob o entendimento de que o correspondente auto de infração foi lavrado em desacordo com o estabelecido no inciso VI do art. 10, do Decreto nº 70.235/72, nos termos do Acórdão 302-37.528, Sessão de 25/05/2006.

Ao contrário, nessas três oportunidades, após cientificado dos respectivos autos de infração, o contribuinte pôde se defender plenamente das mesmas irregularidades apuradas pela autoridade fiscal, mantidas inalteradas nos três autos de infração, que resultaram no imposto suplementar de igual valor, de **R\$ 60.733,14**.

Portanto, nesses três autos de infração (primitivo, substituto e complementar) as glosas/alterações efetuadas pela autoridade fiscal, em relação aos dados informados pelo contribuinte na sua DITR/1999, se mantiveram as mesmas, mesmo porque a rigor há que se falar na existência de apenas uma ação fiscal, que resultou na lavratura do auto de infração primitivo, anulado por vício formal, fazendo-se necessários os dois outros autos de infração apenas para correção de vício formal e

de erro de fato, sendo preservadas as matérias tributadas, o critério jurídico e os critérios utilizados pela autoridade fiscal no lançamento primitivo, por ocasião da apreciação dos documentos de prova então apresentados pelo contribuinte, em atendimento à intimação de fls. 12 do processo apensado.

Também entendo que não se aplica no presente caso os procedimentos previstos na Portaria nº 11.371, de 12/12/2007, para constituição do auto de infração complementar em questão, pois o lançamento anulado por vício formal, foi constituído sob a égide da Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, que dispunha que a revisão sistemática das declarações retidas em malha fiscal não exigia prévia emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, inserindo-se na hipótese prevista no inciso IV, do art. 11, da Portaria SRF nº 3.007, de 2001. No caso, não há que falar em uma nova ação fiscal, relativa ao ITR/1999, mas simplesmente na lavratura de auto de infração complementar para correção da data do fato gerador constante do auto de infração substituto, providência esta que dispensava até mesmo a emissão prévia de MPF – D.

Assim, não houve um novo exame da correspondente DITR/1999 e dos documentos de prova apresentados pelo Contribuinte na primeira oportunidade, que pudesse justificar as formalidades hierárquicas apontadas pelo requerente, mas apenas a lavratura de auto de infração substituto, que foi, aliás, objeto do Registro de Procedimento Fiscal – Revisão Interna: 06.1.09.00-20006-00427-8, e de auto de infração complementar, para correção do aludido erro de fato, nos termos da citada Resolução DRJ/BSA nº 184, de 12/12/2007.

Veja-se que não obstante constar das fls. 211, que o referido Auto de Infração Complementar teria sido lavrado no dia 17/02/2008 (domingo), às 12h:25min, na cópia encaminhado ao Contribuinte às fls. 307, consta que o mesmo, na realidade, foi encerrado nessa data e lavrado em 18/02/2008, às 09h37min, atendendo ao disposto no art. 10, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

De qualquer forma, essa divergência não pode implicar em nulidade por cerceamento do direito de defesa do impugnante, nos termos do art. 59, II do citado Decreto nº 70.235/72, mas, quando muito, em erro de fato, sanável através da lavratura de um novo auto de infração, o que iria postergar ainda mais a solução do litígio, no que diz respeito às matérias de mérito.

Da mesma forma, o fato de na dita “Notificação / Informações de Interesse do Contribuinte”, não ter constado o número do correspondente processo administrativo, mas procedimentos padrões comuns a todos os autos de infração, não pode implicar em nulidade do referido Auto de Infração Complementar, pois isso em nada prejudicou a defesa do Contribuinte, principalmente quando se sabe que o mesmo já tinha conhecimento desse número, por ocasião da impugnação apresentada para contestar o referido lançamento substituto.

Por outro lado, o Auto de Infração Complementar Consolidado, de fls. 211/217, também atende aos requisitos legais, de natureza geral, estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, identificando as irregularidades apuradas e enquadrando-as de conformidade com a legislação vigente à época do fato gerador do imposto, como se observa na parte atinente à descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 212/214), trazendo, ainda, as informações necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa. Tanto é verdade, que o impugnante, além das preliminares de decadência e nulidade, abordadas sob vários aspectos, também refutou, de forma clara e minuciosa, as irregularidades apontadas pela autoridade fiscal, que, frise-se novamente, são as mesmas, nos três autos de infração.

Nota-se, ainda, que o cálculo do imposto suplementar apurado pela autoridade fiscal, de **R\$ 60.733,14**, a exemplo dos dois primeiros autos de infração, está devidamente demonstrado às fls. 215 do referido auto de infração complementar.

Especificamente, no que tange ao enquadramento legal das irregularidades apontadas pelo autuante, vê-se que a capitulação relativa à Lei 9.393/96 (*Arts. 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14*) não teve, obviamente, por objetivo imputar ao autuado o cometimento de todas as irregularidades porventura previstas nesses artigos, tratando-se apenas de parte introdutória, comum a todos aos autos de infração lavrados com fundamento nessa Lei.

Portanto, a rigor, a menção a todos esses dispositivos legais não implicou em prejuízo à defesa do requerente, já que entre os dispositivos citados pelo autuante estão aqueles especificamente utilizados para fundamentar a autuação fiscal, juntamente com os dispositivos do Código Florestal (Lei 4.771/65, com redação da Lei 7.803/89) e Instruções Normativas / SRF aplicáveis ao lançamento do ITR/1999, possibilitando ao mesmo rebater, de forma plena, as irregularidades apontadas pela autoridade fiscal, bem como apresentar a sua versão dos fatos e juntar os elementos comprobatórios pertinentes.

Ademais, na sua impugnação, de fls. 228/288 com as razões aditivas de fls. 319/335, o requerente discutiu não só o mérito das alterações efetuadas pela autoridade fiscal, mas também argüiu as preliminares de decadência e, por vários motivos, de nulidade do lançamento, demonstrando ter entendido perfeitamente as matérias em discussão nos autos, bem como um profundo conhecimento das normas tributárias em geral, da legislação aplicada ao ITR/1999, da jurisprudência administrativa /judicial e de toda legislação ambiental.

Quanto à alegada mudança de parâmetros de entendimento da legislação há que se esclarecer que, a partir do exercício de 1997, aplica-se ao ITR a Lei nº 9.393/96, em substituição à Lei nº 8.847, de 1994, fato este que trouxe inovações na abordagem do referido tributo. Por exemplo, o ADA, para fins de exclusão das áreas ambientais da incidência do ITR, somente passou a ser exigido a partir do exercício de 1997. Assim, não se trata de mudança de entendimento da legislação, mas da própria legislação em si, não havendo como transportar, sem a devida previsão legal, situações fáticas e jurídicas verificadas em determinado exercício para outro exercício distinto.

(...)

Desta forma, também não prosperam as alegações de nulidade do auto de infração complementar consolidado, de fls. 211/217, seja por cerceamento do direito de defesa ou mesmo por eventual existência de vício formal.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 03-26.768

MÉRITO

DAS ALEGAÇÕES RELACIONADAS ÀS ÁREAS DE APP E RESERVA LEGAL

6. Esclareça-se que, nos termos da decisão de primeira instância, a parte mantida no lançamento diz respeito à pretensa exclusão das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal em função de não terem sido apresentados o ADA e averbação no seu devido tempo.

6.1. O trecho inaugural do tópico intitulado "*Das Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada / Reserva Legal*" (e-fls 449/450) bem sintetiza a matéria devolvida ao Colegiado:

A autoridade autuante exigiu o cumprimento de duas obrigações para fins de acatar a exclusão dessas áreas ambientais da incidência do ITR, no caso, uma área de preservação permanente de **190,0 ha** e uma área de utilização limitada/reserva legal de **140,0 ha**. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tais áreas, tanto a de preservação permanente quanto a de utilização limitada, no requerimento do ADA – Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA, como descrito às fls. 213/214.

Por considerar que essas duas exigências não foram cumpridas tempestivamente, isto é, dentro dos prazos estabelecidos nas legislações de regência das matérias, efetuou-se a glosa dessas áreas ambientais.

7. No recurso voluntário é formulado pedido para excluir do lançamento do ITR/1999, área de preservação permanente de **170,0 ha**, bem como área de utilização limitada/reserva legal de **150,0 ha**, nos termos do Laudo Técnico de Avaliação (e-fls 240/256), de que se pode extrair a visão que se segue (e-fls 251):

Utilização Efetiva da Propriedade	
● AREA TOTAL	743,5
R. LEGAL	150,0
R. PERMANENTE	170,0
PRODUTOS VEGETAIS E BENFEITORIAS	50,0
PASTAGEM PLANTADA	253,5
PASTAGEM NATIVA	120,0
UTILIZAÇÃO EFETIVA	50,23 %

Do pedido relacionado à exclusão da área de preservação permanente

8. O Recorrente sustenta a aplicabilidade da Súmula CARF nº 41 (e-fls 539) e entendo que lhe assiste razão, ao menos na parte do pedido circunscrita à exclusão da Área de Preservação Permanente (170,0 ha).

8.1. Passo a explicar. A exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fins de redução do imposto, somente se tornou legítima a partir da previsão em lei, por meio da alteração da redação do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, efetivada pela Lei nº 10.165/2000.

8.2. Ao tempo do fato gerador do ITR/1999, não havia obrigação de apresentação do ADA, para comprovar a não incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente.

8.3. A falta de informação das áreas do imóvel rural em ADA protocolado junto ao Ibama, ou órgão conveniado, ou mesmo a sua entrega a destempo do prazo estabelecido na legislação, não tem o condão de autorizar o lançamento de ofício relativo a fato gerador ocorrido no exercício de 1999.

8.4. Com a edição da Súmula CARF nº 41 pacificou-se tal entendimento.

Súmula CARF nº 41:

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.

8.5. Assim, considerando que esta parte do lançamento tem por fundamento a falta de apresentação tempestiva do ADA, aplica-se o enunciado da Súmula CARF nº 41, e impõe-se acolher o pedido relativo à dedução da Área de Preservação Permanente (170,0 ha).

Do pedido relacionado à exclusão da área de reserva legal

9. No que respeita à área de reserva legal, há uma distinção, pois a situação fática dos autos não se amolda com perfeição ao enunciado da Súmula CARF nº 41. Nesta parte, o lançamento fiscal não está motivado unicamente na falta de apresentação tempestiva do ADA, mas também lastreado no descumprimento de exigência legal relacionada à necessidade de averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

9.1. Afigura-se correta, portanto, a análise feita pela decisão de primeira instância. Com isso, adoto como razões de decidir os fundamentos extraídos do voto inserto no acórdão recorrido que guardam pertinência com a matéria sob exame:

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 03-26.768

Essa obrigação está prevista originariamente em lei, qual seja, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1.989, e foi mantida nas alterações posteriores. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei nº 9.393/1.996 está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal ao cumprimento dessa exigência – averbação à margem da matrícula do imóvel.

(...)

A Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.803/1989, determinava, no § 2º do art. 16, transcrito abaixo, que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

"Art. 16 - (...)

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

vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área." (sublinhou-se)

Inclusive, a legislação superveniente à Lei nº 4.771/1.965 (Código Florestal), com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.803/1989, manteve a obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal, como se depreende do art. 1º da Medida Provisória nº 2.166/2001, que, entre outros, deu nova redação ao art. 16 da Lei nº 4.771/65, assim dispondo:

"Art. 16 - (...)

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

(...)

Por seu turno, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação ora tratada, deve ser levado em consideração que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no já referido art. 144 do CTN, enquanto o art. 1º, caput, da Lei nº. 9.393/1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia **1º de janeiro de cada ano**.

Na realidade, a averbação da área de reserva legal constitui um compromisso público firmado pelo proprietário do imóvel, de que aquela área será devidamente conservada, dando maiores garantias à preservação de uma área necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos sistemas ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e à proteção de fauna e flora nativas.

(...)

Assim, as áreas de utilização limitada/reserva legal somente serão excluídas de tributação se cumprida a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.

(...)

Dessa forma, a averbação da área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, do exercício de 1999, deveria ocorrer até **01/01/1999**, data do respectivo fato gerador, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/1996.

Do exame da Certidão expedida pelo Cartório de Registro de Imóveis da Comarca da Estrela do Sul, juntada às fls. 24, verifica-se que a averbação da área de reserva legal pretendida (**150,0 ha**) à margem da matrícula do imóvel, somente ocorreu em **28/10/2003**, quatro dias após a celebração do Termo de Responsabilidade de Preservação de Florestas (ver fl. 25 dos autos), disto se podendo concluir que a providência de que se trata foi intempestiva para o exercício em questão.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 03-26.768

CONCLUSÃO

10. Ante o exposto, VOTO por rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa, a prejudicial de decadência, e no mérito, dar parcial provimento para excluir do lançamento a área de preservação permanente pleiteada (170,0 ha).

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator