



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

Processo nº 10746.000979/2006-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-001.219 – 2ª Turma Especial
Sessão de 30 de novembro de 2011
Matéria ITR
Recorrente MIGUEL MOREIRA BRAGA - ESPÓLIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002

Ementa:

DILIGÊNCIAS. DEVIDO PROCESSO LEGAL. ECONOMIA PROCESSUAL. EFICIÊNCIA.

Diligências não se prestam a fazer prova cujo ônus é do sujeito passivo. Após retorno de processo com diligência parcialmente realizada, deve-se prosseguir com o julgamento, quando forem dispensáveis as providências não cumpridas.

ITR. LEGITIMIDADE. ESPÓLIO. LANÇAMENTO. NOTIFICAÇÃO.

As formas e os atos processuais têm caráter instrumental. Alcançando a lei sua finalidade, ainda que sob forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Destarte, mesmo que não conste o termo "espólio" na identificação do sujeito passivo mas tendo o inventariante apresentado a impugnação em nome do espólio, validado está o lançamento.

ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O espólio é responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão, realizada a ciência do auto de infração posteriormente à morte do *de cujus*, não há dispositivo legal que autorize a exigência de multa de ofício do espólio, a qual deve ser afastada.

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO - APA. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁRIA. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

A existência de uma Área de Proteção Ambiental - APA não implica automaticamente em reconhecimento como áreas de preservação permanente e de reserva legal, posto que as APA podem ser exploradas economicamente. Para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em

caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente (estadual ou federal) para área determinada do imóvel.

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR com base no ADA, que é o caso das áreas de proteção permanente, este documento passou a ser obrigatório, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Tratando-se de reserva legal, deve ser verificada a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores. *In casu*, quanto à reserva legal os requisitos foram atendidos. Recurso provido em parte. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para que seja excluída da área tributável do imóvel a título de reserva legal a área de 627,14.65hectares e excluída a multa de ofício, nos termos do voto do relator. Vencido(s) o Conselheiro(s) Lúcia Reiko Sakae que dava provimento em menor extensão por entender que deve ser exigida multa de mora.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 16/12/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente). Ausente Justificadamente o Conselheiro German Alejandro San Martin Fernandez.

Relatório

Contra o recorrente foi formalizado auto de infração de ITR do exercício 2002, com acréscimo de multa de ofício (75%) e juros de mora.

A autuação decorreu da glosa das áreas declaradas de preservação permanente (346,5hectares) e de utilização limitada –reserva legal (808,5 hectares) por falta de comprovação com documentação hábil e idônea, uma vez que o contribuinte não atendeu à intimação. A soma dessas duas áreas corresponde à área total do imóvel (1.155,0 hectares).

Fruto da glosa, o grau de utilização declarado como 100% foi alterado para zero, o VTN tributável de zero para R\$70.000,00 e a alíquota de 0,30% para 8,6%.

Na impugnação foi alegado que o contribuinte havia falecido, que a área de preservação permanente e de reserva legal (esta última em área menor que a declarada) podiam ser comprovadas pela Certidão de Matrícula e Laudo Agrônômico, corroborados por imagem

Processo nº 10746.000979/2006-50
Acórdão n.º 2802-001.219

S2-TE02
Fl. 87

87

de satélite (anexos), sustenta que apresentou e fará juntada posterior do ADA, menciona decisão desse Conselho que lhe seriam favoráveis.

Apontou que a área de reserva legal é de 627,1, de preservação permanente, de 346,5, e os restantes 181,3 hectares são áreas alagadiças em determinadas épocas do ano, decorrente do transbordamento dos Rios do Côco e Araguaia, Córrego Sucuri, lagos naturais e do relevo plano que não permite escoamento das águas pluviais.

Assevera que essa situação levou o Governo do Estado do Tocantins a criar o Parque Estadual do Cantão, transformando a área em Área de Preservação Ambiental – APA.

Entre os documentos apresentado está a Certidão do RGI (fls. 30) pdf 34

No recurso voluntário são apontados os seguintes argumentos:

1. o Laudo Agrônômico e a averbação da reserva legal são hábeis a comprovar as áreas de preservação permanente e de reserva legal (627,1ha e 346,5ha, respectivamente) para fins da apuração do ITR, exigir o ADA ou seu protocolo é privilegiar a forma em preterição da verdade material, em seu favor operam decisões desse Conselho;
2. apesar disso, junta aos autos o comprovante de recepção do ADA pela internet, em 11/06/2007 (Ada Web recibo) (fls. 70);
3. os restante da área do imóvel (181,3ha) fica alagada em determinadas épocas do ano e foi transformada em Área de Preservação Ambiental – APA, pelo Estado de Tocantins com a criação do Parque Estadual do Cantão.

Por meio da Resolução 3102-00.018 (fls. 75 e ss.), foi determinada a realização de diligência por ter a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes entendido que (a) não havia certeza quanto à propriedade à data da autuação do imóvel em questão, nem quanto (b) à averbação da área de reserva legal.

A diligência objetivava: (a) oficial ao órgão público estadual responsável pela proteção ambiental e/ou administração de parques e florestas para informar se o imóvel está ou não inserido no Parque Estadual do Cantão; (b) intimar o contribuinte a apresentar a certidão de ônus reais do imóvel em questão atualizada, no prazo de 30 (trinta) dias, e a se manifestar sobre as informações prestadas pela autoridade ambiental dentro do mesmo prazo, facultando-lhe juntar os documentos que entender necessários.

Consto ainda da resolução que, tendo sido juntados novos documentos aos autos, a Secretaria da Câmara deveria cuidar para que fosse aberta vista à Procuradoria da Fazenda Nacional a fim de que esta se manifestasse no prazo de 10 (dez) dias sobre os referidos documentos.

Os órgãos ambientais foram oficiados (Instituto de Terras do Estado do Tocantins – ITERTIN e Secretaria de Recursos Hídricos e Meio Ambiente) e responderam que

não era possível afirma se o imóvel está localizado no parque estadual sem que fosse fornecida as coordenadas dos vértices do imóvel e número do lote do loteamento (fls. 82 e 84).

Não consta que tenha o recorrente tenha sido intimado, como determinado na Resolução retro mencionada.

Julgamento de primeira instância:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE •
TERRITORIAL RURAL - ITR*

Exercício: 2002

*Ementa: DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE
PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

A área de utilização limitada /reserva legal, para ser excluída do ITR, deveria estar averbada à época do respectivo fato gerador e ser reconhecida, juntamente com a área de preservação permanente, como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou ter o protocolo do requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental - ADA.

Lançamento Procedente

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O processo retorna a esse Conselho sem que a diligência determinada tenha sido cumprida na íntegra, pois:

- (a) Embora tenham sido expedidos ofícios ao órgão público estadual responsável pela proteção ambiental e/ou administração de parques e florestas para informar se o imóvel está ou não inserido no Parque Estadual do Cantão, a informação não foi conclusivo não por não ser possível, mas sim por faltar a identificação das coordenadas dos vértices do imóvel e identificação dos lotes do loteamento,
- (b) Não houve intimação ao contribuinte para apresentar a certidão de ônus reais do imóvel em questão atualizada, no prazo de 30 (trinta) dias, e a se manifestar sobre as informações prestadas pela autoridade ambiental dentro do mesmo prazo, facultando-lhe juntar os documentos que entender necessários.

Por parte da Secretaria da Câmara, não houve notificação ao Procurador credenciado junto à 2ª Câmara para ter vista ao processo após os documentos juntados aos autos, a fim de que se manifestasse no prazo de 10 (dez) dias sobre os referidos documentos.

Atento não só aos princípios da verdade material, do devido processo legal (entre os quais inclui o contraditório e a ampla defesa), mas também à economia processual e

Processo nº 10746.000979/2006-50
Acórdão n.º 2802-001.219

S2-TE02

Fl. 88

88

ao princípio da eficiência, considero que, não obstante o não cumprimento integral da diligência fiscal, na atualidade o julgamento pode e deve prosseguir sem maiores delongas, que seriam provocadas pelo retorno à Unidade preparadora, como adiante será demonstrado.

DA LEGITIMIDADE PASSIVA

Embora tenha sido uma das razões apontadas para a realização de diligência, a identificação do proprietário do imóvel quando da ocorrência do fato gerador, durante a fiscalização e quando do lançamento é fato incontroverso.

Não consta quando houve o falecimento, porém o despacho inicial do processo de inventário é de 20/01/2006. A ação foi numerada como tendo sido protocolada em 2005. Pode-se concluir que o falecimento ocorreu após a ocorrência do fato gerador (01/01/2002) porém antes da lavratura do auto de infração (fls. 22), caracterizando a responsabilidade o espólio pelo ITR devido pelo de *cujus*.

No caso dos autos, a viúva é a inventariante e seu endereço é o mesmo para o qual foi postado o auto de infração, tanto que não causou qualquer prejuízo à defesa.

A impugnação foi apresentada pela inventariante, o que permite concluir que quando o lançamento foi efetivado não havia sido feita a transmissão da propriedade, o que torna dispensável a apresentação de nova certidão de ônus reais, bem como a certidão cartorária apresentada foi emitida em 11/10/2006, após o lançamento o qual foi notificado ao sujeito passivo em 20/09/2006.

Nessas circunstâncias, aplica-se o entendimento manifestado nesse Conselho, como por exemplo, os acórdãos cujas ementas transcrevo adiante.

Ementa- LEGITIMIDADE - ESPÓLIO - LANÇAMENTO - FORMA INCOMPLETA

As formas e os atos processuais têm caráter instrumental. Alcançando a lei sua finalidade, ainda que sob forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Mesmo que não conste o termo "espólio" na identificação do sujeito passivo mas o representante legal apresenta a impugnação em nome do espólio, validado está o lançamento.

(...) (Câmara Superior de Recursos Fiscais. 3ª Turma- nº 40400398, Data-12/12/2006)

Ementa- ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

EXERCÍCIO: 2001

SUJEIÇÃO PASSIVA. ÔNUS DA PROVA,

Havendo o contribuinte apresentado a DITR, na qualidade de proprietário do imóvel rural, cabe a ele o ônus da prova de que não detinha a posse plena do referido imóvel para poder ser excluído do pólo passivo da obrigação tributária.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2011 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, Assinado digitalmente em 16

12/2011 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 27/01/2012 por MARIA APARECIDA HILARIO DE SOUSA

Documento de 133 páginas, autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP09.0521.14035.UF1C. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Cópia autenticada administrativamente

(...)

EXERCÍCIO: 2001

ESPÓLIO, RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O ordenamento jurídico estabelece que a responsabilidade do sucessor a qualquer título, do cônjuge meeiro e do espólio é pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, da adjudicação ou da abertura da sucessão, não havendo dispositivo legal que autorize a exigência de multa de ofício em casos como este, no qual a ciência do auto de infração se deu em momento posterior à morte do de cujus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, rejeitar a preliminar de sujeição passiva suscitada pelo recorrente e, no mérito, (...) (Acórdão nº 220200617 -Data-26/07/2010, NO mesmo sentido o Acórdão nº 22020065, de mesma data)

Não se trata de ilegitimidade passiva, porém deve ser excluída a multa de ofício, por falta de previsão legal de exigência dessa multa do espólio e porque a responsabilidade do espólio não autoriza a exigência de multa punitiva.

Em casos de análoga natureza, esse colegiado tem reiteradamente decidido que não há substituição da multa de ofício pela multa de mora - o que caracterizaria um novo lançamento - mas tão só exclusão da multa de ofício.

DA CONCESSÃO DE VISTA À FAZENDA NACIONAL PELA SECRETARIA DA CÂMARA

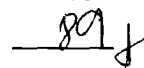
Em matéria de procedimento, *tempus regit actum*, e o atual regimento interno do CARF não prevê essa forma de participação da Fazenda Nacional, mas sim a divulgação ao Procurador da Fazenda Nacional da relação dos novos processos ingressados no CARF, os quais são colocados à disposição, sendo facultado ao Procurador apresentar, no prazo de 30 dias, contrarrazões.

Ademais, pelos fundamentos desse voto, torna-se despicienda a vista cogitada em outra ocasião, a uma porque não há novas alegações do recorrente, a duas pelas razões expostas no tópico seguinte.

DA SUPOSTA INCLUSÃO EM ÁREA DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL – APA (PARQUE ESTADUAL DO CANTÃO)

O recorrente apresenta Laudo de engenheiro agrônomo (de 18/10/2006) com croqui e identificação dos lotes do loteamento em que está o imóvel (fls. 37 e ss.), informa que a área de reserva legal foi averbada em 10/10/1993, como 627,14.65 hectares e que a área de preservação permanente é de 346,5ha, que o restante da área é de 181,35.35 sujeita a inundação periódica e que pelo grau de utilização do Imóvel foi criado o Parque Estadual do Cantão, tendo sido expedido decreto de desapropriação do imóvel, que foi intitulada Área de Proteção Ambiental - APA.

Nenhum documento comprobatório das alegações foi juntado aos autos (nem mesmo as fotos de satélite que menciona).

Processo nº 10746.000979/2006-50
Acórdão nº 2802-001.219S2-TE02
Fl. 89

Quanto à diligência para identificar se o imóvel está situado dentro do Parque Estadual Cantão – uma Área de Preservação Ambiental - APA, faço as observações a seguir.

Essa é uma prova que cabe ao recorrente e diligências não se prestam a coletar provas a favor do sujeito passivo, nesse ponto há meras alegações sem prova.

A existência de uma Área de Proteção Ambiental - APA não implica automaticamente em reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, posto que essas áreas podem ser exploradas economicamente e, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente (estadual ou federal) para área determinada do imóvel, tal como reiteradamente decidido nesse Conselho, consoante Acórdãos nº 2102-00.664 , 2102-00.665 e 2102-00.666, de 17 de maio, Relatora Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Acórdãos nº 2801-00.523 e 2801-00.524, de 12 de maio de 2010, Relatora Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Acórdãos nº 2201-00.698, de 16 de junho de 2010 e nº 2201-00.709, de 17 de junho de 2010, Relator Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa e Acórdão nº 2202-00.533, de 13 de maio de 2010, Relator Conselheiro Antonio Lopo Martinez.

Destarte, ainda que o órgão ambiental confirmasse a alegação do recorrente, não seria o suficiente para alterar a apuração do ITR.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para os exercícios a partir de 2001, exige-se a apresentação do ADA ou a comprovação do protocolo de requerimento desse Ato, junto ao Ibama, em tempo hábil (até seis meses após a entrega da DITR, conforme art. 10, § 4º da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 01/09/1997), para exclusão das áreas de preservação permanente, com fundamento no art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165/2000.

Esse entendimento foi confirmado pela CSRF, entre outros, nos acórdãos nº 9202-00.891, de 11 de maio de 2010, Relator Conselheiro Elias Sampaio Freire. Acórdãos aguardando publicação, e nº 9202-00.987, de 17/08/2010, Relator Júlio César Vieira Gomes.

Vejamos o dispositivo legal mencionado.

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

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

(...)"

O ADA Web recepcionado em 2007 não se aplica ao fato gerador ocorrido em 01/01/2002.

Por essas razões, deve ser mantida a glosa das áreas de preservação permanente.

DA RESERVA LEGAL

Há dois regramentos distintos um para as áreas de preservação permanente outro para a reserva legal.

A razão de dar tratamento distinto à reserva legal deve-se ao fato de a norma que torna obrigatória a apresentação do ADA aplicar-se tão somente aos casos de isenção *com base nesse Ato*. Essa exegese aponta que o §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) teve por finalidade esclarecer que o documento não pode ser substituído por outro, ainda que tenha o mesmo conteúdo e seja registrado em órgão de proteção ambiental. Mas essa exigência taxativa se refere ao *caput* (benefício de isenção que tenham por base o ADA), como é o caso das áreas de preservação permanente, mas no caso de reserva legal.

Nesse sentido é o acórdão nº 9202-00.987, de 17/08/2010, da 2ª Turma da CSRF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

*ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR com base no ADA, que é o caso das áreas de proteção permanente, este documento passou a ser obrigatório, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. **Tratando-se de reserva legal, deve ser verificada a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores.***

Quanto à área de reserva legal, portanto, deve ser reconhecida e excluída da área tributável a área de 627,14.65hectares, comprovada por meio do Termo de Responsabilidade de averbação de reserva legal, de 16/10/1998 (fls. 35), firmado com o IBAMA e atestado de averbação em 18/12/1998.

De todo o exposto, finalizo meu voto para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para que seja excluída da área tributável do imóvel a título de reserva legal a área de 627,14.65hectares e excluída a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso