



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10746.720019/2007-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-005.289 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2019
Recorrente VIRIATO BRAGANÇA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não há nulidade do lançamento efetuado por agente competente e sem preterição do direito de defesa, sobretudo se matéria tributável foi plenamente entendida pelo contribuinte.

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE DECLARADO INTERESSE ECOLÓGICO

A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir área declarada de interesse ecológico, ainda que esteja assim reconhecida por ato de órgão competente federal ou estadual.

VALOR DA TERRA NUA. SIPT

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

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. TAXA SELIC. SUMULA CARF.

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

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente),.

Relatório

O presente processo trata da Notificação de Lançamento nº 01501/00003/2007 (fl. 21 a 29), pela qual a autoridade fiscal lançou crédito tributário relativo a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural no valor originário de R\$ 117.821,16, com Multa de Ofício de R\$ 88.365,87 e juros de mora de R\$ 72.754,56 (calculados até 29/11/2007), perfazendo o total apurado de R\$ 278.941,59.

O lançamento é relativo ao exercício de 2003 e o imóvel rural em questão está identificado na Receita Federal do Brasil pelo número 01.089.017-3 e com o nome de Fazenda Rio Novo.

Ao descrever os fatos que levaram ao lançamento, fl. 23, o Auditor-Fiscal sustenta que o contribuinte, mesmo regularmente intimado, decorrido o prazo para resposta, não se manifestou, o que levou à glosa, por falta de comprovação, da área declarada a título de utilização limitada. Da mesma forma, como não comprovado o Valor da Terra Nua - VTN declarado, o mesmo foi arbitrado com base no Sistema de Preços de Terras - SIPT.

Ciente do lançamento em 18 de dezembro de 2007, o contribuinte, por seu representante legal, apresentou tempestivamente a impugnação de fl. 33/47, na qual expôs as razões e os fundamentos que entende lastrear a comprovação da improcedência do lançamento, valendo destaque para os seguintes excertos contidos no relatório da Decisão de 1ª Instância:

Cientificada do lançamento em 18/12/2007 ("AR" de fls. 15), ingressou a interessada, Sra. Maria Antonia de Oliveira Bragança, representante legal do espólio de Viriato Bragança (doc. de fls. 32 e Termo de Compromisso de Inventariante de fls. 42), em 09/01/2008 (doc. de fls. 17), com sua impugnação, lida nessa sessão, anexada às fls. 17 a 31. A impugnação se refere a três Notificações de Lançamento do ITR: dos exercícios de 2003, 2004 e 2005. Apoiada nos documentos de fls. 32 a 59, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- fez um breve relato, identificando-se e identificando a propriedade rural, bem como hostilizou o feito fiscal e o lançamento tributário, o seu valor total, a multa de ofício e os juros de mora cobrados com base na taxa SELIC, e, demonstrou o seu repúdio à não aceitação por parte do fisco, da área isenta denominada de Utilização Limitada e do Valor da Terra Nua arbitrado;
- que o inconformismo da impugnante encontra amparo nos regramentos constitucionais e infraconstitucionais que lhe garantem o direito ao devido Processo Legal, uma vez que a notificação ex ofício, inaplicável à espécie tributável, está cercada de ilegalidades, pois abarca isenção tributária, bem como na discrepância da multa e juros de mora, estando a notificação eivada de vícios insanáveis, capazes de desconstituir o próprio "Crédito Tributário";
- é nulo o auto de infração que ora se hostiliza, decorrente da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura, pois não houve ocorrência de qualquer ilicitude;
- a Notificação de ofício, como no presente caso, deixou de aplicar a devida isenção da área de Preservação Permanente. Na verdade é da Constituição Pátria a garantia dos cidadãos que além do exercício ao sagrado direito de defesa tanto na fase administrativa como na judicial não podem ser submetidas a investidas ilegais, transcrevendo o art. 5º,

caput e inciso II, da CF/88, para demonstrar que inexistente justa causa para o lançamento, sendo, portanto, passível de nulidade absoluta;

- discorre sobre o lançamento de ofício e o princípio da legalidade, para justificar que o administrador público não pode agir com conjecturas, e nem cercear o princípio da ampla defesa;

- que o STJ tem entendido que o ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação e com arrimo na Lei 9.393/96, o que permite a exclusão da sua base de cálculo da Área de preservação permanente, sem mesmo a necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA;

- é flagrante o equívoco por parte do autuante quanto ao valor da terra Nua, isso porque, não restou provado a falsidade do valor anteriormente declarado pelo contribuinte, restando assim, sem validade os autos de infração ora impugnados, pois estão desconstituídos de fundamento. O art. 14 da Lei em apreço permite que em casos de sub-avaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal poderá proceder ao lançamento de ofício do imposto, devendo respeito a lei;

- o lançamento de ofício deve ser baseado nas informações prestadas pelo contribuinte e a partir daí, a Secretaria verificará se são inexatas, incorretas ou fraudulentas. Se pugnar pelo lançamento de ofício, deverá observar a Área total, Área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimento de fiscalização, não podendo, contudo, deixar de fazer as devidas exclusões determinadas pelo art. 10 e seu § 1º nos incisos I e II, sob pena de ferir o mandamento legal e os atos administrativos vinculados;

- a Impugnante não violou os dispositivos legais inseridos nos autos de infração, que a legislação não prevê a necessidade de provar a isenção da área de utilização limitada, que é a autoridade fiscal que deve provar a falsidade da declaração apresentada, citanda o art. 10, § 1º, inciso II e parágrafo 7º da lei 9.393/96;

- que muito embora o atuante busque arrimo no art. 10 da Lei 9.393/96, o desrespeito aos mandamentos legais não se aplica a impugnante e sim à autoridade, haja vista que não se ateuve aos limites estipulados pelos incisos I e lido § 1º do art. 10, tanto no que diz respeito a exclusão do VTN listadas no inciso I quanto as listadas no inciso II;

- é nula a exação fiscal, que não há como prosperar a pretensão do atuante, quer pela falta de justa causa para a instauração da ação fiscal, quer sobretudo, pela impropriedade de que está revestido o ato formal;

- que foi ilegítima a lavratura dos autos de infração, cuja irrogação de conduta não passa de equívocos, cujos dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação, tampouco abre espaço ou possibilidade para o apenamento pretendido, tem-se como ilegítima as autuações, devendo por isso, serem declaradas nulas, dando-se baixa dos registros pertinentes como o conseqüente arquivamento dos processos, que lhe propiciou origem;

- fala da Estação Ecológica Serra Geral do Tocantins, dos objetivos gerais de uma Estação Ecológica, à luz da Lei 9.985/2000 (SNUC) c do Decreto dc 27 de setembro de 2001, que criou a referida Estação Ecológica;

- que é inequívoco que o endereço objeto do ITR. - Lote 04, loteamento Ponte Alta, gleba 20 - 8A Etapa, no Distrito dc Mateiros, está localizada em Área de preservação, dentro da referida Estação Ecológica, passível de desapropriação pelo IBAMA;

- que sendo a Área de relevante interesse ecológico, parques nacionais, reserva de faunas, estações ecológicas, reservas biológicas, refugio da vida silvestre, que visa justamente preservar o ecossistema, a legislação lhe dá respaldo constitucional, garantindo-lhe a isenção;

- com efeito, o Decreto 4.382/2002, com o objetivo de regulamentar a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR, ao tratar, no capítulo intitulado: Da Apuração Do Imposto, sobre a área tributável assevera em seu art. 10 que "área

tributável é a Área total do imóvel, excluídas as áreas de preservação permanente de reserva legal", etc.;

- que o art. 10 do Decreto de 27 de setembro de 2001, prescreve o objetivo da Estação Ecológica e o inciso V do art. 10 do decreto em estudo (4.382/2002) determina que seja excluído da área tributável as Áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas;

- é convicção da impugnante de que o auto de infração/lançamento, sem justo motivo desrespeitou o mandamento contido na Seção III área não tributável, bem como na subseção I, áreas de Preservação Permanente, ainda na Subseção V, das Áreas de Interesse Ecológico, previstas no Decreto IV 4.382/2002;

- a fiscalização fez incidir multa de 75% sobre o ITR que considerou devido, sendo que CF/88, em seu art. 50, IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco;

- cita doutrina sobre multas excessivas e ementas do STF sobre o tema;

- discorre sobre sanção tributária e afirma que não é qualquer atraso no pagamento dos tributos, ou suposta alegação de débito deste, que deve legitimar a previsão de multa exacerbada, no patamar de 75% quando a inflação anual gira em torno de 12%;

- afirma que nem mesmo a sonegação de determinado tributo, fato este que não se enquadra na matéria em comento, justificaria a aplicação de uma multa que exproprie desarrazoadamente o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio desproporcional à hipotética infração alegada;

- que como visto, impõe-se afirmar a inconstitucionalidade da multa de 75%, aplicada no auto de infração em lide, por ter caráter confiscatório e, portanto, malferir o disposto no artigo 150, da Lei Maior;

- que além da multa confiscatória já referida, temos, compondo o crédito tributário em lide, a aplicação da Taxa SELIC - Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia, para cálculo dos juros moratórios devidos, quando não pagos, tempestivamente, os tributos administrados pela Receita Federal, segundo o estabelecido no artigo 13, da Lei 9.065/95, onde a referida taxa é calculada diariamente pelo Banco Central - BACEN, a partir das negociações dos títulos públicos e das variações de seus valores de mercado, se revestindo da característica de juro remuneratório e não moratória, e, como tal, sua aplicação como encargo tributário da União, malferir o disposto no parágrafo 1º, do artigo 161, do Código Tributário Nacional e o § 3º, do artigo 192 da CF/88;

- transcreve ementa de acórdão do STJ, de lavra da Ministra Eliana Calmon, versando contrariamente à aplicação da taxa Selic para fins tributários; afirma que tal procedimento foi expurgado do nosso ordenamento jurídico por decisões reiteradas do Poder Judiciário;

- que não pode o Agente Público aplicar interpretação extensiva por presunção, cabendo a ele o ônus da prova;

- que não entendendo a autoridade administrativa julgadora que os argumentos discorridos ao longo da impugnação não sejam capazes de elidir o auto de infração/notificação de lançamento, requer, com base no decreto 70.235, art. 18, a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões, inclusive a realização de perícia e vistoria in loco, como :Cláusula de imprescindibilidade, deferindo, ainda à impugnante, posterior nomeação de Engenheiro Agrônomo com o fito de, após vistoria, firmar declaração de existência de área de preservação permanente e de reserva legal (espécie de área de utilização limitada) nos locais alvo das notificações;

- finalmente requer:

a) A desconstituição do Auto de Infração consubstanciado no lançamento "ex officio", com a conseqüente desconstituição do crédito tributário;

b) Seja expurgada do crédito tributário em lide, a multa confiscatória de 75%, incidente sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural considerado devido; e, c) Seja excluído da incidência tributária, os juros moratórios calculados por incidência da Taxa SELIC;

d) Não entendendo a autoridade julgadora com os argumentos trazidos na peça de impugnação, seja deferido, sob cláusula de imprescindibilidade, a realização de diligências - perícia com vistoria in loco - com o fito de comprovação da existência de área de preservação permanente e de reserva legal (espécie de área de utilização limitada) nos locais alvo das notificações.

e) Seja deferido à impugnante a nomeação de perito técnico, especialmente Engenheiro Agrônomo para firmar a competente declaração de área de preservação permanente / Estação Ecológica Serra Geral do Tocantins.

Debruçada sobre a matéria, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF exarou o Acórdão de fl. 129/157, acatado por unanimidade de votos, em que considerou procedente o lançamento, cujas conclusões do voto condutor podem ser assim resumidas:

Da Nulidade do Procedimento Fiscal

(...) Assim, entendo que a Notificação de Lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Fiscal, e, tendo o contribuinte, após dela ter tomado ciência, protocolado a sua impugnação, dentro do prazo legal, não há que se falar em nulidade ou "desconstituição do Auto de Infração", por ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa, assegurado no art. 5º inciso LV da Carta Magna.

Da Solicitação de Diligência/Perícia

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

Das Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/Reserva Legal

(...) Desta forma, não podendo o imóvel, no todo ou em parte, ser declarado como de interesse ecológico, por encontra-se comprovadamente localizado dentro dos limites da citada "Estação Ecológica Serra Geral do Tocantins", como alegado na impugnação, nem de Utilização Limitada/Reserva Legal como declarado pelo Contribuinte, por não ter sido carreado aos autos Certidão/Declaração do Órgão Ambiental competente, nem averbação tempestiva da área de reserva legal, nem a protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA/órgão conveniado, não cabe considerar, para fins de exclusão do ITR/2003, qualquer Área ambiental do imóvel, mantendo-se a glosa então efetuada.

Do Valor da Terra Nua — VTN

(...) Desta forma, não tendo sido apresentado Laudo Técnico de Avaliação, conforme exigido pela autoridade fiscal, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 01/01/2003, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as características particulares e classes de exploração das suas terras, cabe manter a tributação do imóvel com base no VTN arbitrado pela fiscalização e de acordo com o S1PT/RFB.

Da Multa Proporcional — 75% e dos Juros de Mora / Taxa Selic

(...) Desta forma, considerando-se que a exigência de multa de ofício de 75,0% se baseia em dispositivo legal contra o qual o impugnante não se insurgiu judicialmente, não pode ser acatada, neste colegiado, a razão de defesa apresentada com respeito a essa questão, pois a norma legal goza de presunção de validade e eficácia. (...)

Também, pelas razões expostas anteriormente, não há como acatar os argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade das normas que fundamentaram a cobrança dos juros de mora com base na Taxa Selic.

Desta forma, cabe manter a cobrança da multa lançada de 75,0% e os juros de mora com base na Taxa Selic.

Ciente do Acórdão da DRJ em 19 de janeiro de 2009, fl. 168, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 169 a 221, em que reitera as razões apresentadas em sede de impugnação e apresenta provas novas, em particular declaração da Secretaria de Agricultura e do Abastecimento, Instituto de Terras do Estado do Tocantins, Governo do Tocantins, que atesta que o imóvel em tela estaria contido no perímetro da Estação Ecológica da Serra do Tocantins.

Nos termos do § 1º do art 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos O2.SNG.0119.REP.029.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Em razão de ser tempestivo e por preencher demais condições de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Após breve resumo da lide administrativa, a recorrente inicia propriamente a apresentação das razões que entende lastrear sua convicção sobre a improcedência do lançamento.

DAS PRELIMINARES

Da Falta de Requisitos Legais da Intimação

Afirma a defesa que não infringiu qualquer legislação, o que evidenciaria que a Notificação de Lançamento não atendeu ao disposto no inciso III do art. 11 do Decreto 70.235/72.

Assim dispõe a citada norma regulamentar:

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

I - a qualificação do notificado;

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

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

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

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

A leitura superficial dos termos da Descrição dos Fatos contida na Notificação de Lançamento evidencia que o Agente Fiscal apontou com clareza os dispositivos legais que entendeu infringidos e que justificaria a imputação da exigência.

Saber se infrações apontadas pela fiscalização são procedentes ou não é matéria de mérito que será adiante analisada. Contudo, os aspectos formais que envolvem a expedição de uma Notificação de Lançamento estão presentes no documento, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade.

Do Cerceamento de Defesa / Da Solicitação Realização de Perícia/Diligência

Afirma a recorrente que a Decisão recorrida cerceia seu direito de defesa, por ter indeferido o pleito de desconstituição do auto de infração e de expurgo da multa confiscatória, além de que, e mais flagrante, negou a realização de perícia com vistoria no local.

Sobre tais alegações, relevante destacar o que prevê o já citado Decreto 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine

O fato da Decisão recorrida ter indeferido pleitos formulados pelo então impugnante, naturalmente se tais conclusões estiverem plenamente motivadas, de forma a proporcionar ao administrado o pleno conhecimento dos motivos que levaram à decisão, não é motivo que macule o ato administrativo, já que, ciente do entendimento do julgador, pode o contribuinte formular o recurso apropriado, como, de fato, o fez.

No que se refere à realização de perícia, esta pode se dar a partir de requerimento do contribuinte, mas a Autoridade julgadora tem plena liberdade para indeferir os pedidos que considerar prescindíveis e foi exatamente o que ocorreu no presente caso, em que o Julgador de 1ª Instância entendeu que as provas constantes dos autos poderiam ser por ele compreendidas, já que não apresentavam complexidade ou especificidades técnicas que justificassem a realização de procedimento por terceiros.

De fato, a análise dos autos independe da realização de perícia, já que, como se verá no curso do presente voto, a questão está restrita à identificação de cumprimento de requisitos legais para gozo de isenção. Ademais, uma vistoria no local agora, além de estar relacionada a tema que não compete à Receita Federal do Brasil, de pouco ajudaria, já que o que se discute nos autos é uma infração à legislação tributária ocorrida em data pretérita.

Portanto, rejeito a preliminar de cerceamento do direito de defesa e já manifestou entendimento de que a diligência requerida é dispensável.

DO MÉRITO

Do Lançamento e da Autuação

Alega a defesa que o lançamento pode ser realizado de ofício quando comprovada a falsidade da Declaração ou ficarem provados a fraude, o dolo ou a simulação, que em nenhum momento a Notificação em tela fez menção de que a recorrente agiu com dolo fraude ou simulação.

Aduz que, a despeito de a decisão recorrida entender que cabe ao contribuinte provar o alegado, listando documentos, a recorrente atende a todas as orientações do Julgador, que, frise-se, admite que a área do imóvel rural estaria situada em zona de Preservação Permanente e de Utilização Limitada.

A defesa aponta os objetivos específicos que levaram à criação da Estação Ecológica Serra Geral do Tocantins.

Da Prescindibilidade do Ato Declaratório Ambiental

Do Valor da Terra Nua - VTN

Das Declarações de Imposto Territorial Rural tidos como subavaliados - inobservância do mandamento legal

Inicialmente, ressalte-se que os temas acima foram agrupados para melhor compreensão, já que se relacionam entre si, a defesa não segregou de forma absoluta os argumentos de cada um, havendo momentos em que um assunto é tratado no tópico destinado a outro.

Alega a defesa que o Superior Tribunal de Justiça - STJ consolida diversos julgados referindo-se à prescindibilidade do Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, por considerar que o ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação e que a Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da Área de Preservação Permanente da sua base de cálculo, sem necessidade de ADA.

Sustenta que o art. 10 da citada Lei 9.393/96 estabelece que devem se excluir as APP da área tributável, bem como as de interesse ecológico e que caberia à administração demonstrar a falta de veracidade, fraude, dolo ou simulação na declaração do contribuinte.

No mesmo sentido, aponta equívoco da Autoridade autuante quanto ao VTN, já que não provou a falsidade do valor anteriormente declarado, tampouco comparecendo no local para verificar a existência ou não de benfeitorias capazes de indicar, por exclusão do valor de mercado, o efetivo Valor da Terra Nua.

Pontua a recorrente que a legislação é clara e que o valor fundiário do imóvel deve observar o preço da época do fato gerador do imposto, devendo-se excluir as áreas prescritas pela legislação.

Informa a apresentação de Lauto Técnico de Avaliação, conforme requerido pela decisão recorrida, subscrito por perito devidamente inscrito no CREA.

Resumidos os argumentos da defesa, temos que o cerne da lide administrativa, neste tema, está relacionada à exclusão da área de 1.500ha, informada em DITR como de utilização limitada, para se chegar à área aproveitável do imóvel rural denominado Fazenda Rio Novo. Ademais, a lide gravita em torno do VTN declarado, considerado subavaliado pelo Agente Fiscal, que arbitrou o valor com base no Sistema de Preços de Terra.

Em relação à Área de Utilização Limitada, o contribuinte alega que o referido imóvel estaria contido Estação Ecológica Serra Geral do Tocantins, instituída nos termos da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, tudo conforme documento que junta.

Já em relação ao VTN, junta laudo de avaliação.

Inicialmente, vale ressaltar que, a partir do documento juntado pelo contribuinte, entendo superada a dúvida em relação à inclusão do referido imóvel rural em área de declarado interesse ecológico. Não obstante, há de se avaliar se isso seria suficiente para a exclusão da área tributável, já que ainda pendente de análise a questão da necessidade ou não de apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

Sobre o tema, necessário rememorarmos os termos da legislação correlata:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios. Grifou-se.

Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981

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

§ 1º - A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA.

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

§ 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.

Grifou-se.

IN SRF 256, de 11 de dezembro de 2002 (texto então vigente)

Art. 9º Área tributável é a área total do imóvel rural, excluídas as áreas: (...)

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; (...)

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

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), **observada a legislação pertinente**; (...).

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

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

II - sejam comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.

Grifou-se

Instrução Normativa Ibama nº 5/2009

Art. 6º (...)

§ 3º O ADA deverá ser entregue de 1ª de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

A alegação da defesa de que, por conta do que previa o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, não estaria obrigado a apresentar o ADA e que caberia Agente Fiscal comprovar a inexistências das áreas declaradas, não tem aparo legal.

Trata-se de claro equívoco na interpretação da norma, pois o que se esperava de tal comando normativo, atualmente revogado, seria deixar clara a desnecessidade de apresentação de documentos juntamente com a Declaração.

Ressalte-se que não precisa a Receita Federal do Brasil comprovar a falsidade das informações prestadas em DITR, já que, neste caso, são exclusões da base de cálculo do tributo alegadas pelo contribuinte. Lembrando que, em termos tributários, a regra é a incidência do tributo, sendo as isenções exceções que devem ser provadas por quem delas se aproveita.

Observados os destaques acima expostos, os quais, por tão cristalinos, não merecem sequer análise mais atenta, inclusive esse tem sido o entendimento corrente neste Colegiado Administrativo, segundo o qual, com o advento da lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória à apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA.

É entendimento corrente neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, com o advento da lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula Carf. nº 41, segundo a qual, *“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”*.

Ainda que aos olhos menos atentos possa parecer despropositada a exigência, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além se configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

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

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA e, portanto, a mera alegação de que uma área de utilização limitada efetivamente exista, ainda que atestada por laudo técnico particular não é suficiente, por si só, para afastar a incidência do tributo rural, já que, sem o protocolo do ADA, a desoneração tributária ocorreria sem qualquer instrumento que permitisse a efetiva validação das informações declaradas.

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

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 58.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

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

O simples fato do imóvel rural estar contido na Estação Ecológica Serra Geral do Tocantins, ainda que legalmente instituída, por si só, não implica qualquer exclusão da base de cálculo do ITR. Seria muito bom se assim fosse. Bastasse uma previsão legal e toda uma região estivesse protegida. Contudo, é de conhecimento amplo o ritmo frenético do desmatamento, por exemplo, da Floresta Amazônica, sendo inimaginável admitir que todos os que lá estão, mesmo os que não se submetem a qualquer tipo de controle, ou os que estão a destruir tal patrimônio natural, tivessem direito ao favor fiscal que, conforme citado alhures, dentre outros, tem o nítido propósito de estimular a preservação do meio ambiente.

Portanto, a falta de informação ao Ibama, mediante protocolo do Ato Declaratório Ambiental, das áreas que se pretende excluir da área aproveitável evidencia que o contribuinte não cumpriu os requisitos definidos pela legislação para gozo do benefício fiscal, razão pela qual é procedente a glosa efetuada pela fiscalização.

No que tange ao arbitramento do Valor da Terra Nua, como visto nos excertos da legislação acima colacionados, a norma prevê tal possibilidade nos casos de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas.

Prevê, ainda, que o VTN refletirá o valor de mercado de terras apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT e será considerado auto-avaliação. Assim, como o próprio

contribuinte é que faz a avaliação do imóvel para fins de declaração, nada mais adequado que a Receita Federal abra espaço para demonstrar a forma como chegou a tais valores.

É evidente que há situações em que imóveis com características muito semelhantes apresentem valores de mercado muito diferentes, sejam por conta de limitações decorrentes da legislação ambiental, seja por características de relevo, acesso, transportes, etc. Assim, objetivando alcançar maior justiça fiscal, é que a norma legal trouxe mais liberdade para o proprietário rural, abrindo a possibilidade de avaliação regular do seu imóvel para que o tributo incida sobre uma base cada vez mais próxima da realidade particular de sua propriedade.

Contudo, ao mesmo tempo em que a norma dá liberdade ao sujeito passivo, impõe o dever de acompanhar o mercado imobiliário ano a ano, para apurar o valor total de sua propriedade e de suas benfeitorias para, ao fim, chegar ao VTN a ser declarado. Portanto, a obrigação de demonstrar o valor declarado é do contribuinte, restando ao Agente Fiscal, quando não comprovadas as informações, efetuar o arbitramento nos termos da legislação supracitada.

Neste sentido, após a efetiva intimação ao contribuinte para comprovar o VTN declarado, sem sucesso, correto é o procedimento da fiscalização de socorrer-se do sistema criado pela Portaria SRF 447/2002 (SIPT), que nada tem de ilegal, já que expressamente previsto no art. 14 da Lei 9.393/96. Ademais, os valores arbitrados decorrem de informações prestadas pelas Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, bem assim de valores de terra nua declarados por contribuintes da mesma região em DITR.

Naturalmente, tratando-se de valores médios, pode ocorrer alguma divergência, para mais ou para menos, de acordo com as peculiaridades de cada propriedade. Contudo, a comprovação dos valores declarados ou a adequação dos valores lançados pelo fisco ao valor considerado adequado pelo proprietário do imóvel dependerá de apresentação de laudo devidamente formalizado para este fim, o qual deve considerar os requisitos mínimos para documentos dessa natureza.

Ocorre que, finalmente, o contribuinte apresentou o Laudo de avaliação, lavrado pelo Corretor de Imóveis e Perito Avaliados Sr. Dário Pereira, sob a supervisão do Engenheiro Civil e Perito Avaliados Benedito Dilson dos Santos Gomes, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica.

Não obstante, a decisão recorrida pontuou que, para comprovação do valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (01/01/2003, art. 1º, c art. 8º § 2º, da Lei 9.393/96), O documento hábil para comprovação do VTN, nos termos da Norma de Execução Cofis nº 003/2006, de 29/05/2006, aplicável ao ITR12003, é o Laudo Técnico de Avaliação, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), devidamente registrada no CREA, efetuado por perito (agrônomo ou florestal), com os requisitos das normas da ABNT (NBR 14.653-3), de modo a atingir Grau de Fundamentação e Grau de Precisão II.

O Art. 9º do Decreto nº 4.449/2002 assim dispõe:

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

Esta mesma Turma Ordinária já se manifestou sobre o tema no Acórdão n.º 2201-005.048, de 13 de março de 2019, cuja relatoria coube a Ilustre Conselheira Débora Fófano dos Santos, que assim tratou do tema:

No que tange às normas da ABNT, estas não são por si cogentes, apenas fixam diretrizes, possuindo força vinculante apenas quando a lei ou dispositivo normativo assim o determinar. O que se exige do laudo de avaliação é que se baseie em elementos de boa técnica e metodologia aceitável e capaz de aferir, no caso, o preço justo.

No âmbito da Receita Federal do Brasil, a Norma de Execução Conjunta SRF/COTEC/COSAR/COFIS/COSIT n.º 99000045 determina que para alterar o valor da terra nua, o interessado deve apresentar laudo técnico de avaliação, acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente registrada no CREA, efetuado por perito (engenheiro civil, agrônomo ou florestal), com os requisitos da NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT6, demonstrando os métodos avaliatórios e as fontes pesquisa das que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel.

Uma análise rápida do Laudo de Avaliação apresentado é suficiente para se constatar que tal avaliação não serve ao fim a que se destina. Note-se que, sequer, segregou o valor de benfeitorias do Valor da Terra Nua; não identificou de forma adequada os limites do imóvel rural; não avaliou o preço corrente na data da ocorrência do fato gerador; não apontou fontes de comparação; tampouco aplicou os necessários fatores de homogeneização. Enfim, trata-se de uma peça que não é capaz de apontar o Valor da Terra Nua suficiente para afastar a regularidade do arbitramento efetuado pelo Agente Fiscal.

Assim, neste tema, nego provimento ao recurso voluntário.

Da Multa Proporcional de 75% e dos Juros de Mora / taxa Selic aplicados - Princípio *Lex Mitior*¹

Da ilegalidade da Selic

Alegando a necessidade de aplicação da "lei mais suave" o contribuinte traz algumas considerações sobre a alteração da redação da previsão legal que levou à imposição da penalidade de ofício de 75%, já que esta teve sua redação alterada pela Lei n.º 11.488/2007.

Sustenta que não se pode aplicar tal percentual em razão da vedação constitucional da utilização com efeito de confisco.

A seguir, sob argumento de ilegalidade, insurge-se contra a cobrança de juros calculados à taxa Selic.

Sobre tais temas, desnecessárias maiores considerações, já que, como bem pontuou a decisão recorrida, a exigência de multa de ofício no percentual de 75% está prevista no inciso I, do art. 44 da Lei 9430/96, não cabendo a este Conselho se manifestar sobre a compatibilidade de tal penalidade com os termos da Constituição Federal. As questões relacionadas à inconstitucionalidade de lei tributária e da incidência dos juros de mora com base na Selic já foram objeto de reiteradas e uniformes manifestações deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo sido emitidas Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 343, de 09 de junho de 2015, cujos conteúdos transcrevo abaixo:

¹ Lex mitior, literalmente "lei mais suave", é a expressão latina usada no direito penal para designar a lei mais benéfica ao acusado, contrapondo-se à expressão lex gravior. (https://pt.wikipedia.org/wiki/Lex_mitior)

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

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.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desta forma, não merece qualquer retoque a decisão recorrida.

Conclusão

Tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais acima expostos, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo