



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

Processo n° 10855.720741/2010-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.537 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria ITR
Recorrente JOSÉ VITOR MIGUEL
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. LAUDO TÉCNICO. AUSÊNCIA. PROVAS. NECESSIDADE.

São áreas de preservação permanente as hipóteses estipuladas no art. 2º da Lei n. 4.771/65. São áreas determinadas por lei, de maneira que o ADA, neste caso, tem natureza puramente declaratória, pois o reconhecimento da APP depende de laudo técnico que comprove sua existência. As áreas de preservação permanente passíveis de reconhecimento por órgão ambiental são aquelas descritas no art. 3º da Lei n. 4.771/65, neste caso é preciso declaração de órgão ambiental competente que grave a parcela da terra com restrição ambiental para que reste reconhecida a APP. A ausência de prova (ADA, Laudo Técnico, etc.) que ateste que as áreas declaradas são áreas de preservação permanente impossibilita o reconhecimento das áreas como tal.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ADA. DESNECESSIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O Ato Declaratório Ambiental é uma das muitas formas de comprovar a existência de Área de Reserva Legal. Uma vez comprovada por outros meios a sua existência por outros métodos, é inexigível o ADA, porquanto desde 2001 não se exige qualquer comprovação prévia para o aproveitamento da redução da base de cálculo, segundo redação do §7º do art. 10, da Lei nº 9.393/96, e o protocolo de ADA demanda a comprovação dos fatos nele declarados por meio de laudo técnico.

CARÁTER CONFISCATÓRIO. MULTA. 75%. MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA Nº 2 DO CARF.

A multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, multa de ofício formal, se relaciona à declaração inexata, fato comprovado. Aplicável, logo, a Lei.

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

VALOR DA TERRA NUA - ARBITRAMENTO - REQUISITOS

O arbitramento do Valor da Terra Nua dos imóveis é permitido, pelo art. 14 da Lei n. 9.393/96, quando constatado subavaliação, prestação de informações inexatas, incorretas, fraudulentas, ou no caso de falta de entrega da DIAC ou DIAT. Contudo, o art. 12 da Lei n. 8.629/93 impõe a observância de requisitos mínimos ao arbitramento, quais sejam, a localização do imóvel, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, QUANTO À ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE: Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. QUANTO À ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL): Por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez que não provia o recurso nesta parte. QUANTO AO VALOR DA TERRA NUA: Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer o VTN declarado.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez- Presidente Substituto.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Heitor de Souza Lima Junior, Rafael Pandolfo, Márcio de Lacerda Martins, Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Antonio Lopo Martinez.

Relatório

1 Procedimento de Fiscalização

Em decorrência de trabalho de revisão interna e com a finalidade de comprovação dos dados informados na Declaração do ITR, o recorrente, em 30/08/10, foi intimado (fls.11-13 do e-processo) a apresentar a seguinte documentação:

- a) matrícula atualizada do registro imobiliário ou, em caso de posse, documento que comprovasse a posse a inexistência de registro de imóvel rural;
- b) certificado de cadastro de imóvel rural – CCIR – do INCRA.
- c) ADA requerido dentro do prazo legal junto ao IBAMA;
- d) laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica- ART registrada no CREA, que comprovasse as áreas de preservação permanente declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e a dimensão das áreas declaradas a esse título, e que identificasse a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidoras dos vértices de seu perímetro, preferivelmente geo-referenciadas ao sistema geodástico brasileiro;
- e) certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele estivesse inserido em área declarada como de preservação permanente, acompanhada do ato do poder público que assim a declarou;
- f) matrícula atualizada do registro imobiliário, caso o imóvel ou parte dele estivesse inserido em área declarada como de preservação permanente, acompanhada do ato do poder público que assim o declarou;
- g) matrícula atualizada do registro imobiliário, com averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possuísse matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possuía matrícula no registro imobiliário;
- h) documento que comprovasse a localização da área de reserva legal;
- i) Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, nos termos da ABNT, com anotação de responsabilidade técnica — ART — registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo, ou avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais e Municipais, ou pela Emater.

Ante a ausência de manifestação por parte do recorrente, a fiscalização lavrou o auto de infração.

2 Notificação do Lançamento

Em 16/10/11, a autoridade administrativa efetuou lançamento de ofício (fls.16-25 do e-processo) embasado no argumento de que, após regular intimação, o recorrente não apresentou qualquer documento solicitado, não logrando êxito em comprovar a isenção das áreas declaradas a título de preservação permanente e de reserva legal do imóvel rural, bem como o VTN declarado.

Como o contribuinte não comprovou a área não tributáveis declaradas, foram glosadas as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de reserva legal. Portanto, o ITR foi cobrado sobre a área total do imóvel. Como não foram apresentados os laudos de avaliação do valor da terra nua, o VTN declarado foi desconsiderado e, com base no art. 14 da Lei n. 9.393/96, foi arbitrado novo valor, conforme as informações sobre preços de terras constantes do SIPT, utilizando-se de pesquisa de mercado para o tipo de terra de segunda para o Município de Ibiúna-SP.

Desta forma, o valor do VTN foi apurado, para todo imóvel, na quantia de R\$7.636.368,00 ante o entendimento de que o valor da terra nua do imóvel encontrava-se subavaliado. O total do crédito tributário constituído foi de R\$759.419,40, incluídos imposto suplementar apurado, multa de ofício de 75% e juros moratórios calculados até 29/04/11.

O contribuinte tomou ciência da notificação em 08/09/11.

3 Impugnação

Indignado com a autuação, o espólio do recorrente apresentou impugnação tempestiva (fls.55-69 do e-processo) esgrimindo os seguintes argumentos:

- a) resta comprovado pelas matrículas 2796 e 2797, nas averbações 4/2.796 de 09/08/84 e 9/2.797 de agosto de 1984 que 490,10 ha do imóvel são de área de reserva legal, sendo tal documento suficiente para confirmar que a área é isenta da incidência do ITR;
- b) a autoridade fiscal efetuou o lançamento sobre a área de 301.9 ha, correspondente à área de preservação ambiental declarada, mas não juntou nenhum documento ou fez qualquer alegação que comprovasse que essa área é suscetível de tributação pelo ITR;
- c) o aproveitamento do benefício de isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal deve ser exercido independentemente de existência de averbamento correspondente, um vez que a Lei nº 9.393/96, em seu art. 10, §7º, não exige a prévia comprovação por parte do contribuinte quanto à veracidade da declaração prestada a respeito no DIAT;
- d) é inexigível a apresentação do ADA;
- e) não foram observados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade fato evidenciado pela discrepância entre os valores devidos e os valores apurados;
- f) é confiscatória a multa aplicada no patamar de 75%;

- g) a inadequação do montante apurado pela autoridade fiscal e o caráter extrafiscal do ITR;
- h) os dados do SIPT estão superavaliados e apenas funcionários da RFB podem ter acesso a essas informações, impossibilitando a contestação de tais valores.

Anexos à impugnação, foram juntados os seguintes documentos:

- a) cópia da petição inicial do inventário (fls.72-73 do e-processo);
- b) certidão do poder judiciário no processo de inventário (fl.74 do e-processo);
- c) certidão de registro de imóvel (fls.77-84 do e-processo).

4 Acórdão de Impugnação

A impugnação foi julgada parcialmente procedente por unanimidade (fls.91-100 do e-processo) pela 1ª Turma da DRJ/CGE, mantido o crédito tributário exigido. Os fundamentos foram os seguintes:

- a) não cabe à instância administrativa a análise da constitucionalidade de lei;
- b) é impossível deferir pedido de juntada posterior de provas sem que haja justificativa suficiente para a não apresentação da mesma com a impugnação;
- c) o ônus da produção de prova cabe a quem dela se aproveita, cumprindo à autoridade fiscal formalizar o lançamento, instruindo os autos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais provas indispensáveis à comprovação do ilícito, e ao contribuinte expor na impugnação os motivos de fato e de direito de sua discordância e as razões e provas que possuir;
- d) os dados a serem considerados para o lançamento do ITR devem se reportar à situação do imóvel no ano anterior ao do exercício do lançamento, e ao VTN verificado na data do fato gerador;
- e) as áreas do imóvel rural afastadas da tributação pelo ITR estão elencadas no art. 10, §1º, II, da Lei nº 9.393/96;
- f) a exigência da apresentação do ADA, além de constar em Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, está prevista expressamente na Lei nº 6.938/81. A partir do exercício de 2007, o ADA deve ser apresentado anualmente, conforme Instrução Normativa IBAMA nº 76/2005, no prazo estabelecido por aquele órgão, sendo que, no caso em questão, não restou comprovada a entrega ao IBAMA de ADA pertinente ao exercício analisado;
- g) para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, além da comprovação da entrega do ADA dentro do prazo estabelecido, sua existência deve ser comprovada por Laudo Técnico emitido por Engenheiro

Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente a perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadrem nessa descrição;

- h) para o reconhecimento da área de reserva legal, além da apresentação do ADA tempestivo, é necessário demonstrar a averbação da área na matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis;
- i) embora tenham sido apresentadas cópias das matrículas dos imóveis que compõem o imóvel ora tributado, comprovando a averbação, no ano de 1984, de “reserva florestal obrigatória” no tamanho de 490,1 ha, não foi comprovado o cumprimento da exigência legal de protocolo do ADA junto ao IBAMA, e também não foi apresentado laudo técnico ou qualquer outro documento que comprovasse a existência de APP no tamanho de 301.9 ha no imóvel, não havendo justificativa para afastar da tributação essas áreas;
- j) a produtividade do imóvel é medida pelo Grau de Utilização da terra, que é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável do imóvel. No caso, a glosa das áreas isentas não resultou em alteração do Grau de Utilização e da alíquota de cálculo do imposto, uma vez que já havia sido declarado Grau de Utilização da terra igual a zero;
- k) o valor do SIPT só é utilizado quando, após intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado;
- l) para o lançamento impugnado, a autoridade fiscal considerou o menor valor médio de terras, relativo a terras de campo, de R\$7.954,55 por hectare. A tabela apresentada na impugnação comprova que o valor de R\$7.954,55 corresponde ao VTN médio apurado pelas terras de campos, no exercício 2007, para imóveis localizados no município de Sorocaba/SP;
- m) a ausência de apresentação de laudo técnico ou qualquer comprovação efetiva que justifique a revisão do VTN considerado no lançamento de ofício;
- n) a multa de 75% deve compor o crédito tributário lançado, pois a formalização da exigência se deu por lançamento de ofício, em razão de terem sido constatadas inexatidões na DITR/2007 processada, resultando na apuração de diferença de imposto não recolhida no prazo legal.

5 Recurso Voluntário

Notificado da decisão em 06/06/12, o recorrente, não satisfeito com o resultado do julgamento, interpôs recurso voluntário (fls.107-122 do e-processo), em 05/07/12, repisando as alegações da impugnação, acrescentando que o valor do tributo constante no lançamento efetuado é superior ao valor de mercado do imóvel.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Pandolfo

1 Das Áreas De Preservação Permanente

O imposto territorial rural é um imposto gravado pela extrafiscalidade. Sua regulamentação não poderia deixar de ser diferente. A tabela de alíquotas do Imposto Territorial Rural possui dois eixos de valoração, um eixo relativo ao tamanho da propriedade rural em si, pautado pela ideia da capacidade contributiva pressuposta, e outro eixo relativo à produtividade da terra.

Mas não apenas à produtividade se dirige a legislação do ITR; ela também está alinhada com a preocupação ambiental inerente ao Código Florestal. Seria irrazoável tributar uma parcela da terra sob a qual foi gravada restrição ambiental, e na qual nada se poderá cultivar. É por este motivo que, entre outras, as Áreas de Preservação Permanente (ou APP's) são excluídas da base de cálculo do ITR.

Área de Preservação Permanente é gênero do qual podemos apreender duas espécies: Áreas de Preservação Permanente legalmente estipuladas; e Áreas de Preservação Permanente passíveis de reconhecimento por órgão ambiental.

Quanto à primeira espécie, suas hipóteses estão elencadas no art. 2º da Lei 4.771/1965 – Código Ambiental:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

Quanto à segunda espécie, esta é definida pelo artigo 3º:

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

Essa distinção não é meramente teórica. A primeira espécie é determinável pela lei, sendo que o ADA, neste caso, tem natureza puramente declaratória. As áreas por ela compreendidas são imperativamente destinadas à preservação permanente, razão pela qual sua desconstituição é penalizada e seu reconhecimento depende tão somente de laudo técnico que comprove sua existência.

Assim, estivéssemos diante dessa primeira espécie de área de preservação permanente, a exigência de ADA mostra-se inadequada, pois não só a área é constituída pela própria existência da lei a partir de critérios objetivos, como pode ter sua existência comprovada de modo mais eficaz através de laudo técnico. Tal exigência revelar-se-ia inconciliável com a interpretação sistemática do ordenamento jurídico, sobretudo diante do Subprincípio da Necessidade (Princípio da Proporcionalidade), previsto no 2º da Lei 9784/99, *caput* (Proporcionalidade) e Parágrafo Único, inciso VI (Adequação.). Isso porque a mesma finalidade, com grau superior de precisão e segurança, é obtida por laudo técnico devidamente elaborado.

Quanto à segunda espécie, não há veto imperativo à sua utilização até que haja a declaração de órgão ambiental competente que grave a parcela da terra com a restrição ambiental. Sendo assim, mero laudo técnico desacompanhado de ato declaratório de órgão ambiental (que neste caso possui eficácia constitutiva) não é suficiente ao reconhecimento da área para fins de dedução da base de cálculo do ITR.

O grande problema do caso em questão é que, além da falta de apresentação de ADA, o recorrente não apresentou laudo técnico. De modo que impossível o reconhecimento da APP alegada.

2 Da Área de Reserva Legal

O ponto relativo à alegada reserva legal, capaz de refletir no cálculo do grau de utilização e significar redução da alíquota, deve ser analisado com cuidado.

A finalidade extrafiscal do ITR direciona seu regime de incidência. Isto pode ser observado na leitura do art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/97, mediante o qual se exclui da área tributável todas as áreas do imóvel nas quais é impossibilitada a utilização agrícola, seja por impossibilidades naturais ou por restrições legais/administrativas.

Dentre estas encontra-se a área de reserva legal, existente por força da Lei nº 4.771/65 – Código Florestal:

Art.16.As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo:

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

§ 8º A área de reserva legal deve 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, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.

Para fins de ITR, a Lei determinou estas áreas como livres da incidência do imposto, através de sua exclusão da base de cálculo, conforme pode ser observado pela leitura do art. 10 da Lei 9.393/96:

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.

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

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

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;

d) sob regime de servidão ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Analisando a situação, observa-se que o recorrente trouxe aos autos cópia da Certidão de Registro do Imóvel (fls.77-84 do e-processo) dos imóveis que compõe a propriedade. Do registro vê-se que o imóvel possui 690 ha, e que em 09/08/84 foi averbado constando que *“Pelo requerimento de 04 de julho de 1984, feito pelo srs. João Carreira Lagoeiro e Manuel Ferreira Lagoeiro Filho, com anuência de Manuel Ferreira Lagoeiro, Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, datado de 03.07.84, memorial descrito e planta, verifica-se que, no imóvel objeto desta matrícula e no da matrícula nº. 2.796, foi mantida como reserva florestal obrigatória, a área de 490,10 hectares, com a seguinte descrição: ‘Inicia na divisa com as terras da Companhia de Parafusos e Metalurgicos Santa Rosa, a 900,00 metros das terras da CBA Companhia Brasileira de Alumínio, segue por essa divisa com rumos e distâncias: 48°00’NW e 1635,00 ms, 51°40’SW e 600,00 ms. 64°15’NW e 950,00 ms 25°00’SW e 1975,00 ms.; 46°40’SE e 790,00 metros; 27°00’SW e 1210,00 ms. e 27°00’ e 350,00 ms. até a divisa da área preservada e com a parte a desmatar, seguimos por esta divisa com os rumos e distâncias 59°00’NE e 660,00 ms. 19°00’NE e 690,00 metros, 74°00’NE e 1600, área da Companhia de Parafusos e Metalurgia Santa Rosa.’”*

Diferentemente do que ocorre nas Áreas de Preservação Permanente, o art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65 exige a prévia averbação da área da reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel, pois a averbação tem por finalidade a proteção do meio ambiente, uma vez gravada determinada parcela da propriedade, reconhece-se o perímetro da Reserva Legal, devendo incidir a concessão do benefício fiscal.

Quanto ao ADA, o não efetuou recorrente o protocolo. A partir da alteração promovida pela Lei nº 10.165/00, a entrega da ADA tem sido exigida como requisito à redução de imposto a pagar. Para que se compreenda adequadamente a alteração normativa e seu

reflexo sistemático dentro do ordenamento, é preciso que se observe que o ADA é um ato unilateral elaborado pelo contribuinte, que não tem condão de constituir juridicamente as situações nele descritas. Noutros termos, a mera inserção de área de reserva legal no respectivo campo possui evidente eficácia declaratória da sua existência, que poderá ser confrontada com a descrição contida em laudo técnico – documento elaborado por terceiro que corroborará a situação inserida no ADA.

Como se vê, a prova da existência de área não explorada economicamente deságua, ao cabo, na averbação da propriedade que indica, minuciosamente, o perímetro compreendido como Reserva Legal, do qual o ADA é mera presunção. Seria ilógico exigir-se o atendimento de requisito ligado à presunção quando o fato por ela presumido resta comprovado.

A compreensão de que a exigência de ADA pode se sobrepor à realidade acobertada por prova mais eficaz e menos restritiva é incompatível com o princípio da proporcionalidade (subprincípio da necessidade). Sobre a interação entre os subprincípios da necessidade e da adequação, versa o Ministro Gilmar Mendes:

O subprincípio da adequação (Geeignetheit) exige que as medidas interventivas adotadas mostrem-se aptas a atingir os objetivos pretendidos. O subprincípio da necessidade (Notwendigkeit oder Erforderlichkeit) significa que nenhum meio menos gravoso para o indivíduo revelar-se-ia igualmente eficaz na consecução dos objetivos pretendidos.

Em outros termos, o meio não será necessário se o objetivo almejado puder ser alcançado com a adoção de medida que se revele a um só tempo adequada e menos onerosa. Ressalte-se que, na prática, adequação e necessidade não têm o mesmo peso ou relevância no juízo de ponderação. Assim, apenas o que é adequado pode ser necessário, mas o que é necessário não pode ser inadequado. Pieroth e Schlink ressaltam que a prova da necessidade tem maior relevância do que o teste da adequação. Positivo o teste da necessidade, não há de ser negativo o teste da adequação. Por outro lado, se o teste quanto à necessidade revelar-se negativo, o resultado positivo do teste de adequação não mais poderá afetar o resultado definitivo ou final.

(MENDES, Gilmar. O princípio da proporcionalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: novas leituras. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. 1, n.º 5, agosto, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 02 de março de 2012.)

Ademais, a própria Lei nº 9.784/99, em seu art. 2º, parágrafo único, inciso VI, explicita o princípio da informalidade, ou do formalismo valorativo:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

A exigência do ADA, nos casos em que há prova de área de reserva legal, representa exacerbado formalismo na aplicação do enunciado trazido pela Lei nº 10.165/00. Ou seja, a observância do requisito remanesce impávida desde que a finalidade por ele materializada não seja atingida por outro meio, mais seguro aos próprios interesses fazendários, como o laudo, conclusão reforçada pela alteração normativa engendrada pela Medida Provisória nº 2.166-67/01, Diploma que introduziu o §7º ao art. 10 da Lei nº 9.393/96, abaixo transcrito:

§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.

Ademais, existe jurisprudência da 1ª Turma Ordinária, da Segunda Câmara, da Segunda Seção deste Conselho que embasa tal entendimento:

ÁREA DE RESERVA LEGAL - COMPROVAÇÃO.

A averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, faz prova da existência da área de reserva legal, independentemente da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

(CARF. 2ª Seção. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Ac. 2201-002.091. Rel. Gustavo Lian Haddad. Julg. em 17/04/13)

Com base no acima exposto, entendo que deve ser excluída do auto de infração a área de reserva legal de 490,10 ha.

3 Caráter Confiscatório da Multa

O recorrente defende que o a aplicação de multa ao patamar de 75% tem caráter confiscatório, negando vigência aos arts. 5º, XXII, e 170, II, da Constituição e aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

A multa aplicada no auto de infração foi de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, conhecida como multa de ofício formal.

O dispositivo que a institui tem a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexacta;

A redação do dispositivo não deixa dúvidas de que a multa se relaciona à declaração inexata. Sendo assim, a única defesa em relação a esta multa seria no sentido de que a declaração foi correta e o pagamento efetuado, o que excluiria a multa; ou que, apesar da declaração correta, não foi efetuado pagamento, o que a converteria em multa de mora.

Ademais, a este Conselho não cabe a análise da constitucionalidade de lei tributária, conforme entendimento consolidado em Súmula

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

Sendo assim, o caráter confiscatório da multa, e a inconstitucionalidade da aplicação da multa ao patamar de 75%, por se tratarem de temas constitucionais, não podem ser analisados neste julgamento.

4 Do Valor da Terra Nua e do Arbitramento

O art. 14 da Lei 9.393/96 permite à Fiscalização o arbitramento do Valor da Terra Nua dos imóveis fiscalizados quando for constatada subavaliação, prestação de informações inexatas, incorretas, fraudulentas, ou no caso de falta de entrega da DIAC ou DIAT:

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 8629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

Ao permitir o arbitramento, a lei impôs a observância de requisitos mínimos ao arbitramento, quais sejam, os do inciso II do § 1º do art. 12 da Lei n. 8.629/1993, conforme a redação à época, a saber:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;**
- b) capacidade potencial da terra;**
- c) dimensão do imóvel.**

Embora a redação do artigo tenha sido modificada pela Medida Provisória 2.183-56/2001, os critérios continuam os mesmos em relação à terra:

Art. 12 Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:

I - localização do imóvel;

II - aptidão agrícola;

III - dimensão do imóvel;

IV - área ocupada e ancianidade das posses;

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.

Conforme se constata da descrição dos fatos e enquadramentos legais do auto de infração, a fiscalização não observou esses critérios quando do arbitramento do VTN, usando tão somente as informações sobre preços de terras, constantes do sistema da Receita Federal, apurados com base em pesquisa de mercado, e apurando-o através da multiplicação da área pelo valor informado pela RFB:

“(...) Como não apresentou os laudos de avaliação dos valores das terras nuas, os Valores das Terras Nuas declarados foram desconsiderados e, com base nos termos previstos no artigo 14 da Lei nº 9.393 de 19 de dezembro de 1996, foram arbitrados conforme as informações sobre preços de terras, constantes do Sistema Integrado de Preços de Terras da Receita Federal do Brasil – SIPT, aprovado pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, apurados pela Secretaria de Estado e da Agricultura o (sic) Desenvolvimento Rural, Egapri/Cepa, utilizando-se de pesquisa de mercado para o tipo de terra de segunda para o município de Santo Amaro de Imperatriz-SC.

O valor da terra nua para o Exercício de 2006 foi arbitrado em R\$2.520.000,00 obtido pela multiplicação da área de 315,0 ha pelo valor de R\$8.000,00 ha/a (terras de segunda). (...)

O valor da terra nua para o Exercício de 2007 foi arbitrado em R\$3.780.000,00 obtido pela multiplicação da área de 315,0 ha pelo valor de R\$12.000,00 ha/a (terras de segunda). (...)

O valor da terra nua para o Exercício de 2008 foi arbitrado em R\$4.725.000,00 obtido pela multiplicação da área de 315,0 ha pelo valor de R\$15.000,00 ha/a (terras de segunda).”

Desta forma, uma vez realizado o arbitramento com base nos critérios incorretos, o mesmo deve ser declarado nulo.

Processo nº 10855.720741/2010-93
Acórdão n.º **2202-002.537**

S2-C2T2
Fl. 136

Com base no acima exposto, voto para que seja **DADO PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso interposto, para restabelecer a área de reserva legal de 490,10 ha e o VTN declarados.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator

CÓPIA