



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

Processo n° 13161.000698/2006-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.160 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2019
Matéria ITR
Recorrente NELSON CINTRA RIBEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE. ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, considera-se cumprida a obrigação, quando o Ato Declaratório Ambiental - ADA foi protocolado junto ao IBAMA antes do início da ação fiscal

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO APÓS A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NÃO EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL DO ITR. LAUDO TÉCNICO. NÃO SUPRE A AVERBAÇÃO.

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data posterior ao fato gerador não permite a exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, em relação ao exercício anterior a data da averbação.

O laudo ambiental não supre a averbação da área de reserva legal realizada após a ocorrência do fato gerador do ITR.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. CONHECIMENTO TÉCNICO ESPECIALIZADO. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia será indeferido se os elementos que integram os autos demonstram ser suficientes para a plena formação de convicção e o conseqüente julgamento do feito. A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VEDAÇÃO AO CONFISCO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE. VIOLAÇÃO.

ILEGALIDADE. ANÁLISE ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

Não cabe à esfera administrativa conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de legislação tributária, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

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

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. LEGALIDADE.

A multa de ofício é aplicável no lançamento do tributo que deixou de ser recolhido e no percentual determinado por lei. Não pode a autoridade fiscal aplicar percentual diferente do qual foi estabelecido na referida norma, nem fazer diferenciação sobre a aplicação ou não da norma.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. INÍCIO DO LITÍGIO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a contribuinte fazê-la em outro momento processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar a glosa da área declarada como sendo de preservação permanente.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sáfes, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão nº 04-16.220 proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS - DRJ/CGE, a qual julgou procedente o lançamento e manteve o crédito tributário correspondente ao Imposto Territorial Rural ITR, exercício 2002, acrescido da multa e dos juros de mora, referente ao imóvel rural denominado Porto Conceição, com área total de 3.213,5 ha, cadastrado na RFB com o NIRF nº 1.062.145-8 e localizado no município de Porto Murtinho/MS. (fls. 203/219 e 231/259).

Do Lançamento Tributário

No tocante ao lançamento tributário, o relatório que acompanha a decisão da DRJ/CGE (fl. 205) mencionou o seguinte:

Contra o interessado supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 58 a 66, por meio do qual se exigiu o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural do Exercício 2002, acrescido de juros e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 56.738,76, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Porto Conceição, com NIRF 1062145-8, localizado no município de Porto Murtinho/MS.

O lançamento ora questionado se refere à glosa parcial das áreas declaradas como preservação permanente e utilização limitada no exercício de 2002. Para realizar a exigência, a Fiscalização teve como referência as informações prestadas na DITR/2002 (fls. 04 e 06) no ADA apresentado em 14/10/2002 (fl. 70) e na averbação das áreas junto ao Registro de Imóveis (fls. 41).

Ao analisar os documentos apresentados pelo contribuinte, a Fiscalização verificou que havia divergência entre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada declaradas na DITR/2002 (fls. 04 e 06) e no Ato Declaratório Ambiental (fls.70), bem com havia divergência também entre a área de utilização limitada declarada no ADA e a efetivamente averbada no Registro de Imóveis (fls. 41).

Assim, diante da verificação de que havia divergências de declaração entres as áreas passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, a Fiscalização realizou a glosa de parte da área de preservação permanente declarada na DITR/2002, mantendo a área declarada no ADA e glosou parte da área de reserva legal, mantendo a área que consta da efetiva averbação (fls. 123 e 125).

Tabela 1:

Área	DITR	ADA	Área Averbada
Preservação permanente	1.364,9	100,0	
Utilização limitada	441,8		85,0

Fonte: DITR - ADA - Certidão do Cartório e Demonstrativo Fiscalização (fls. 04 e 06, 70, 41 e 123 e 125)

Regularmente intimada do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 149/181) que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (fls. 203/219).

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento

Quando da análise do presente caso, a DRJ/CGE apreciou o lançamento nos seguintes termos (fls. 67): "Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de tempestividade da impugnação e rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, julgar procedente o lançamento impugnado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado." Conforme ementas a seguir transcritas (fls. 203):

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

Exercício: 2002

CIÊNCIA POR EDITAL. TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO.

Impõe-se considerar tempestiva a impugnação em razão de a intimação por edital ter se dado sem que se esgotassem as demais possibilidades de intimação.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente e/ou de utilização limitada, descritas na legislação tributária, além de comprovação efetiva da existência dessas áreas, é necessário o reconhecimento específico pelo IBAMA ou órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado no prazo previsto na legislação tributária.

É considerada reserva legal a área devidamente averbada como tal à margem da matrícula do imóvel, à época do respectivo fato gerador.

Lançamento Procedente

A DRJ/CGE apreciou o lançamento e entendeu que (fls. 215 e 217):

No caso tratado, a fiscalização glosou parte das áreas declaradas na DITR a título de preservação permanente e reserva legal, por ter acolhido a isenção somente para a dimensão dessas áreas declarada no ADA protocolado no Ibama em outubro/2002, respectivamente, de 100,0 ha e 85,0 ha. De acordo com a legislação tributária em vigor e entendimento mantido nesta Turma de Julgamento, a apresentação de novo ADA no ano de 2004, com alteração das áreas isentas, somente pode justificar a isenção para as áreas declaradas na DITR dos Exercícios 2004 e seguintes. Portanto, reputa-se correto o procedimento da fiscalização de, após afastar a isenção sobre parte das áreas declaradas como isentas, refazer os cálculos para apuração do ITR e aplicar a alíquota sobre a nova base de cálculo apurada. Considerando-se que 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, nos termos do inciso VI do §1º, art. 10, da Lei n.º 9.393/1996, efetuada a glosa das Áreas isentas, altera-se também o Grau de Utilização e a alíquota de cálculo do imposto.

Do Recurso Voluntário

Nelson Cintra Ribeiro, devidamente intimado da decisão da DRJ/CGE, em 23/12/2008, conforme Aviso de Recebimento - AR (fl. 227), apresentou, em 22/01/2009, recurso voluntário (fls. 229/259).

Em sede de recurso voluntário, o recorrente se insurgiu contra a decisão da DRJ/CGE, apresentando as seguintes alegações:

Do Ato Declaratório Ambiental -ADA

Que "O ADA apresentado pelo recorrente não foi aceito pelo julgador de primeira instância porque foi apresentado junto ao IBAMA em 02/09/2004 com novas

informações, ou seja, de forma extemporânea, pois a hipótese de incidência ocorreu em 01/01/2002."

Alegou que "Frise-se que ADA anterior referente à fazenda conceição às áreas de reserva legal e preservação permanente eram menores, em virtude de se tratar de Área de posse, portanto, sem registro."

Que "A área de posse foi regularizada através de uma escritura pública de compra e venda do imóvel rural, de acordo com os Registros 31 e 32 de 21/11/2002, conforme Matrícula 758, do 1Q CRI de Porto Murtinho(MS). "

E que "Desta forma, não havia como realizar a confecção do ADA referente à área de posse."

Que "Assim, a apresentação do ADA é disciplinada pelo IBAMA e a Portaria IBAMA 162/1997, vigente a época dos fatos não discriminava a data para apresentação do ADA. "

Que a Resolução do IBAMA 76/2005 que revogou a portaria 162/1997, passou disciplinar o prazo de entrega do ADA relativo a entrega da DITR a partir do exercício de 2005 e também que "Desta forma, o ADA apresentado para exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente foi apresentado dentro do prazo perante o IBAMA."

Do Laudo Ambiental

O Recorrente argumentou que para comprovar suas alegações "apresentou Laudo Ambiental, assinado por profissional técnico capacitado e com recolhimento da ART comprovando a área de reserva legal de 441, 8 ha e preservação permanente de 1.364,9 ha, que deve ser aceito em prestígio ao princípio da verdade material." (fls. 50/69 e 237).

Da Reserva Legal

Em relação a área de reserva legal, o contribuinte apresentou as seguintes alegações:

Não foi aceita a totalidade da área do recorrente de reserva legal (441,8 ha) por ter sido 356,8 ha averbada em 04/08/2004, ou seja, após a hipótese de incidência.

Neste tópico houve nova violação ao princípio da verdade material, pois apresentado laudo ambiental comprovando Área de reserva legal total no imóvel rural Porto Conceição de 441,8 ha.

Há de se considerar que a "averbação a margem da inscrição da matrícula do imóvel, nos termos do art. 16, § 8º, do Código Florestal tem a finalidade de resguardar a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão de qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade futura de terceiros eventuais adquirentes do imóvel. A exigência da averbação como pré-condição para o

gozo de isenção ITR não encontra amparo na Lei ambiental (precedentes da CSRF).

Da Perícia

O Recorrente solicitou a realização de perícia argumentando que "ao longo do procedimento administrativo, apresentou laudo ambiental, ADA e averbação da reserva legal à margem da matrícula extemporâneos. E que "Caso entenda que tais documentos não comprovam a existência da área ambiental, pugna o recorrente desde já pela realização de perícia na área para comprovar a existência fática da área de reserva legal e preservação permanente."

Da Multa Confiscatória

O Recorrente questiona a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, alegando que:

O julgador de Primeira Instância manteve a multa aplicada na notificação fiscal de 75% sobre o valor do tributo devido. A Constituição não admite imposto que resulta em confisco (artigo 150, inciso IV), bem como também não permite que a multa seja instrumento de confisco, ou aplicada de forma desproporcional e sem razoabilidade, o que ocorreu no caso em tela.

Outra flagrante ilegalidade foi o agente fiscal ter aplicado a multa em grau máximo, segundo sua avaliação da gravidade da infração, por ato discricionário, o que fere o princípio da indelegabilidade e vinculabilidade, expressamente previsto no artigo 72 e artigo 142 ambos do CTN.

O recorrente, com o objetivo de corroborar os seus argumentos, apresentou, ao longo do seu recurso, além da legislação correlata, acórdãos de decisões proferidos pelo CARF e jurisprudências do STJ.

Do Pedido

Ao final, o Recorrente requer que (fl. 255/257):

a) o recebimento do presente recurso voluntário, nos termos do Decreto n° 70.235/72, artigo 33 e do princípio da ampla defesa.

b) a prioridade na tramitação do feito, nos termos do artigo 71, §32, do Estatuto do Idoso (Lei 10.741/2003), com a devida anotação no capeamento dos autos, por ter o impugnante mais de sessenta anos;

c) a aceitação do ADA do exercício de 2004;

d) o acolhimento da área de preservação permanente de 1.364,9 hectares declaradas e apontada no Laudo Ambiental;

e) o acolhimento da área de reserva legal de 441,8 hectares declaradas, apontada no Laudo Ambiental e constantes na averbação extemporânea;

f) A anulação ou redução do valor da multa.

g) Em caso de dúvida em relação ao laudo juntado, deferimento de prova pericial, nos termos do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72 a fim de comprovar as áreas de reserva legal e preservação permanente do imóvel rural denominado Fazenda Porto Conceição. Segue em anexo os quesitos para perícia.

h) em caso de deferimento da prova pericial, o impugnante aponta como seu perito o Engenheiro Florestal Luiz Henrique de Souza e Silva inscrito CREA 1754-DIMS, com endereço A Rua Dom Aquino, 1.354, sala 112, 11 2 andar — Conjunto Nacional, CEP 79.002-180, fone (67) 3382-5919 (67) 9981-0912.

Outrossim, caso a documentação apresentada seja insuficiente ou não satisfaça os fins colimados por Vossa Senhoria, desde já, pugna por nova intimação a fim de apresentar documentação complementar, em prestígio ao princípio constitucional da ampla defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rorildo Barbosa Correia - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Do Ato Declaratório Ambiental - ADA - Área de Preservação Permanente

Dos documentos apresentados pelo Recorrente, verifica-se que houve a entrega de um Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolado em 14/10/2002 (fl. 70) e outro ADA protocolado em 02/09/2004 (fl. 72). Todavia, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS - DRJ/CGE, ao apreciar os documentos apresentados na impugnação, somente acatou o ADA protocolado em 14/10/2002, desconsiderando o ADA apresentado em 02/09/2004, mantendo a glosa efetuada pela Fiscalização.

De acordo com o entendimento da DRJ/CGE, para efeito de exclusão da área de preservação permanente e da área de reserva legal das áreas tributáveis do ITR/2002, deveria ser considerado somente o ADA protocolado em 10/2002, nos seguintes termos (fls. 215/217):

No caso tratado, a fiscalização glosou parte das áreas declaradas na DITR a título de preservação permanente e reserva legal, por ter acolhido a isenção somente para a dimensão dessas áreas declaradas no ADA protocolado no Ibama em outubro/2002, respectivamente, de 100,0 ha e 85,0 ha. De acordo com a legislação tributária em vigor e entendimento mantido nesta Turma de Julgamento, a apresentação de novo ADA no ano de 2004, com alteração das áreas isentas, somente

pode justificar a isenção para as áreas declaradas na DITR dos Exercícios 2004 e seguintes. Portanto, reputa-se correto o procedimento da fiscalização de, após afastar a isenção sobre parte das áreas declaradas como isentas, refazer os cálculos para apuração do ITR e aplicar a alíquota sobre a nova base de cálculo apurada. Considerando-se que 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, nos termos do inciso VI do §1º, art. 10, da Lei n.º 9.393/1996, efetuada a glosa das áreas isentas, altera-se também o Grau de Utilização e a alíquota de cálculo do imposto.

Por outro lado, o Recorrente afirmou que o ADA apresentado em 09/2004 (fl. 72) trata-se de retificação dos dados do ADA protocolado em 10/2002 (fl. 70), pois no ADA de 09/2004 estava declarada as informações das áreas já regularizadas, mas não foi aceito, porque foi apresentado intempestivamente, nos seguintes termos (fls. 233/235):

O ADA apresentado pelo recorrente não foi aceito pelo julgador de primeira instância porque foi apresentado junto ao IBAMA em 02/09/2004 com novas informações, ou seja, de forma extemporânea, pois a hipótese de incidência ocorreu em 01/01/2002.

A área de posse foi regularizada através de uma escritura pública de compra e venda do imóvel rural, de acordo com os Registros 31 e 32 de 21/11/2002, conforme Matrícula 758, do 1º CRI de Porto Murtinho(MS).

Neste caso, percebe-se que a controvérsia se instalou a partir do momento que o contribuinte se insurgiu contra a decisão da DRJ/CGE que não acatou o ADA protocolado em 02/09/2004 (fl. 72).

Dessa forma, para o deslinde da controvérsia, passou-se a analisar a questão do prazo de entrega do ADA para efeito de exclusão da área de preservação permanente, da base tributável do ITR/2002.

Neste aspecto, para corroborar o nosso entendimento sobre a possibilidade de acatar o ADA, tendo como condição temporal o seu protocolo no IBAMA até o início da ação fiscal, apresento uma parte do voto do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior proferido no Acórdão nº 9202003.620 de 04 de março de 2015, do qual compartilho a sua decisão e adoto nas minhas razões de decidir:

De fato, no caso da redução da base de cálculo do ITR, mais especificamente no que atine as áreas de interesse ambiental lato sensu, além da necessidade de fiscalizar um número extenso de contribuintes, exigir-se-ia. não fosse a necessidade da obrigatória protocolização do ADA, que a Receita Federal tomasse para si o dever de fiscalizar o extenso volume de propriedades rurais compreendido no território nacional, o que, do ponto de vista econômico, não teria qualquer viabilidade.

Por esta razão, assim, passou-se, com o advento da Lei Federal n.º 10.165/00 a exigir, de forma obrigatória, a apresentação do ADA para o fim de permitir a redução da base de cálculo do ITR, declaração esta sujeita ao poder de polícia do IBAMA.

Tratando-se, portanto, da interpretação do dispositivo em comento, deve o aplicador do direito, neste conceito compreendido o julgador, analisar o conteúdo principiológico que norteia referido dispositivo legal, a fim de conferir-lhe o sentido que melhor se amolda aos objetivos legais.

Partindo-se desta premissa basilar, verifica-se que o art. 17-0 da Lei n.º 6.938/81, em que pese o fato de imprimir, de forma inafastável, o dever de apresentar o ADA, não estabelece qualquer exigência no que toca à necessidade de sua protocolização em prazo fixado pela Receita Federal para o fim específico de permitir a redução da base de cálculo do ITR.

A exigência de protocolo tempestivo do ADA, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não decorre expressamente de lei, mas sim do art. 10, §3º, I, do Decreto n.º 4.382/2002, que, inclusive, data de setembro de 2002, posterior à data da ocorrência do fato gerador, no caso que ora se trata.

Quer-se com isso dizer, portanto, que, muito embora a legislação tratasse, de maneira inofensiva, a respeito da entrega do Ato Declaratório Ambiental, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não havia, sequer no âmbito do poder regulamentar, disposição alguma a respeito do prazo para sua apresentação, e, menos ainda, que possibilitasse à Receita Federal desconsiderar a existência de áreas de preservação permanente ou de reserva legal no caso de apresentação intempestiva do ADA.

Com efeito, sendo certo que a instituição de tributos ou mesmo da exclusão do crédito tributário, na forma como denominada pelo Código Tributário Nacional, são matérias que devem ser integralmente previstas em lei, na forma como estatuído pelo art. 97, do CTN, mais especificamente no que toca ao seu inciso VI, não poderia sequer o poder regulamentar estabelecer a desconsideração da isenção tributária no caso da mera apresentação intempestiva do ADA.

Repise-se, nesse sentido, que não se discute que a lei tenha instituído a obrigatoriedade da apresentação do ADA, mas, sim, que o prazo de seis meses, contado da entrega da DITR, foi instituído apenas por instrução normativa, muito posteriormente embasada pelo Decreto n.º 4.382/2002, o que, com a devida vênia, não merece prosperar.

Em virtude, portanto, da ausência de estabelecimento de um critério rígido quanto ao prazo para a apresentação do ADA, eis que não se encontra previsto em lei, cumpre recorrer aos mecanismos de integração da legislação tributária, de maneira a imprimir eficácia no disposto pelo art. 17-0 da Lei nº 6.398/81.

Em virtude, portanto, da ausência de estabelecimento de um critério rígido quanto ao prazo para a apresentação do ADA, eis que não se encontra previsto em lei, cumpre recorrer aos mecanismos de integração da legislação tributária, de maneira a imprimir eficácia no disposto pelo art. 17-0 da Lei n.º 6.398/81.

Dentre os mecanismos de integração previstos pelo ordenamento jurídico, dispõe o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, L que deve o aplicador recorrer à analogia, sendo referida opção vedada apenas no que toca à instituição de tributos não previstos em lei, o que, ressalte-se, não é o caso.

Nesse esteio, recorrendo-se à analogia para o preenchimento de referida lacuna, deve-se recorrer à legislação do ITR relativa às demais declarações firmadas pelo contribuinte, mais especificamente no que atine à DIAT e à DIAC, expressamente contempladas pela Lei n.º 9.393/96, aplicadas ao presente caso tendo-se sempre em vista o escopo da norma inserida no texto do art. 17-0 da Lei n.º 6.398/81, isto é, imprimir praticabilidade à aferição da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, para o fim específico da isenção tributária.

Pois bem. Sendo certo que a apresentação do ADA cumpre o papel imprimir praticabilidade à apuração da área tributável, verifica-se que cumpre o escopo norma a sua entrega até o início da fiscalização, momento a partir do qual a apresentação já não mais cumprirá seu desiderato.

De fato, até o início da fiscalização em face do contribuinte, verifica-se que a entrega do ADA possibilitará a consideração, por parte da Receita Federal, da redução da base cálculo do ITR. submetendo as declarações do contribuinte ao pálio do órgão ambiental competente e retirando referida aferição do âmbito da Receita Federal do Brasil. A entrega, portanto, ainda que intempestiva, muito embora pudesse ensejar a aplicação de uma multa específica, caso existisse referida norma sancionatória, seria equivalente à retificação das demais declarações relativas ao ITR, isto é, da DIAT e da DIAC, devendo, pois, ter o mesmo tratamento que estas últimas, em consonância com o que estatui o brocardo jurídico "ubi eadem ratio, ibi medem legis d/spositio", isto é, onde há o mesmo racional, a legislação não pode aplicar critérios distintos.

A guisa do exposto, portanto, no que toca à entrega do ADA, tenho para mim que cumpre seu desiderato até o momento do início da fiscalização, a partir do qual a omissão do contribuinte ensejou a necessidade de fiscalização específica relativa ao recolhimento do ITR, o que implica nos custos administrativos inerentes a este fato.

Assim, aplica-se ao ADA, de acordo com este entendimento basilar, a regra prevista pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 2.189-49/01, que assim dispõe, verbis:

"Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa."

De acordo com a interpretação que ora se sustenta, pois, é permitida a entrega do ADA, ainda que intempestivamente, desde que o contribuinte o faça até o início da fiscalização.

Analisando as informações prestadas no ADA protocolado em 02/09/2004, percebe-se que o recorrente alterou as informações declaradas no ADA apresentado em 14/10/2002. Neste caso, houve alterações referentes a área total do imóvel (de 1.429,4 ha para 3.213,5 ha) e a área de preservação permanente (de 100,0 ha para 1.364,9 ha), além do mais, foi verificado ainda, conforme Demonstrativo de Apuração do ITR/2002 emitido pela Fiscalização (fl. 123), que a área total do imóvel considerada pela Fiscalização foi a área informada no ADA protocolado em 02/09/2004 (3.213,5 ha) e não a área declarada no ADA apresentado em 14/10/2002 (1.429,4 ha).

Dessa forma, nota-se que procede o argumento do Recorrente em relação ao ADA protocolado em 02/09/2004 (fl. 72), alegando que se refere a informações para o lançamento do ITR/2002. Assim sendo, observo que o ADA em questão, mesmo protocolado intempestivamente junto ao IBAMA em 02/09/2004 (fl. 72), deve ser acatado para efeito de exclusão da área de preservação permanente, pois foi apresentado antes do início da ação fiscal, a qual ocorreu em 26/09/2005, conforme Termo de Intimação Fiscal e o respectivo AR (fls. 08 e 10).

Diante do exposto, entendo que o Recorrente faz jus ao cancelamento da glosa da área declarada como sendo de preservação permanente, uma vez que foi cumprida a obrigação de apresentar o ADA, para todos os efeitos.

Área de Reserva Legal - ARL (Área de Utilização Limitada)

O Recorrente questionou que "não foi aceita a totalidade da área do recorrente de reserva legal (441,8 ha) por ter sido 356,8 ha averbada em 04/08/2004, ou seja, após a hipótese de incidência." mas que apresentou "laudo ambiental comprovando Área de reserva legal total no imóvel rural Porto Conceição de 441,8 ha."

No caso da Área de Reserva Legal (utilização limitada) para efeito de sua caracterização, cabe observar o contido no §4º e no §8º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, código florestal, que determina, além da exigência do interesse de proteção ambiental, os seguintes requisitos; a) aprovação prévia do Poder Público quanto a localização da área limitada e ainda b) que essa área definida fosse devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel.

Além disso, para efeito de desoneração do ITR da área correspondente à reserva legal, de que trata o disposto na alínea 'a', no inciso II, no §1º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, cabe observar que a área de reserva legal deve estar averbada antes de ocorrência do fato do gerador do ITR, conforme determina o disposto no §1º, do art. 12 do Decreto nº 4.382 de 19 de setembro de 2002.

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Dessa forma, entendo que os argumentos apresentados pelo contribuinte não merecem prosperar, pois a parcela da área de reserva legal, glosada pela Fiscalização, foi averbada posteriormente ao fato gerador do ITR/2002 (356,8 ha), assim, por este motivo, a área de reserva legal em questão não pode ser excluída da base tributável, conforme o disposto legal citado (§ 1º, Art. 12 do Decreto nº 4.382/2002).

Inclusive, cabe registrar, que o próprio contribuinte tem entendimento sobre o fato quando afirmou que "não foi aceita a totalidade da área do recorrente de reserva legal (441,8 ha) por ter sido 356,8 ha averbada em 04/08/2004, ou seja, após a hipótese de incidência." Ademais, o laudo ambiental não tem condão de suprir a exigência legal da averbação.

Por fim, nota-se que para o imóvel rural do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador do ITR/2002, a Fiscalização somente comprovou a existência da área de utilização limitada (reserva legal) correspondente a 85,0 ha averbada no registro de imóveis (fl. 123).

Diante do exposto, rejeita-se o pedido do contribuinte para restabelecer a exclusão da área total de reserva legal e mantém-se a glosa efetuada pela Fiscalização e confirmada pela decisão proferida no Acórdão da DRJ/CGE.

Do Pedido de Perícia

O Recorrente solicitou a realização de perícia argumentando que "ao longo do procedimento administrativo, apresentou laudo ambiental, ADA e averbação da reserva legal à margem da matrícula extemporâneos. E que "Caso entenda que tais documentos não comprovam a existência da área ambiental, pugna o recorrente desde já pela realização de perícia na área para comprovar a existência fática da área de reserva legal e preservação permanente."

Neste aspecto, entendo que não há pertinência no requerimento para realização de perícia, como bem informou o recorrente a averbação a reserva legal na matrícula do imóvel foi após o fato gerador do ITR (extemporânea) e o ADA em questão foi apresentado no ano de 2004.

No presente caso não se está questionando a veracidade dos documentos apresentados, apenas se o requerente cumpriu as determinações legais para usufruir a desoneração do ITR/2002, mediante a exclusão da área tributável das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

No caso de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR, registra-se que o ADA em questão, mesmo protocolado intempestivamente junto ao IBAMA em 02/09/2004 (fl. 72), foi acatado para efeito de exclusão da área de preservação permanente, pois foi apresentado antes do início da ação fiscal, a qual ocorreu em 26/09/2005.

No que diz respeito à área de reserva legal (utilização limitada), para efeito de desoneração do ITR, cabe registrar que tal área deveria estar averbada antes da ocorrência do fato gerador do ITR/2002, conforme determina o § 1º, do art. 12 do Decreto nº 4.382 de 19 de setembro de 2002.

Dessa forma, entendo que não há necessidade de realização de perícia, uma vez que as provas acostadas aos autos não necessitam de conhecimento técnico ou científico particular, conforme dispõe o § 1º, incisos I e II, do art. 464, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (CPC).

Art. 464. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

§ 1o O juiz indeferirá a perícia quando:

I - a prova do fato não depender de conhecimento especial de técnico;

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

Neste caso, deve-se apenas cotejar a data do protocolo do ADA (fl. 72), com a data de ciência do Termo de Intimação Fiscal (fls. 08 e 10) e também verificar a data de averbação da área de reserva legal com a data de ocorrência do fato gerador do ITR/2002 (01/01/2002).

Além do mais, o contribuinte já reconheceu que uma parte da averbação da reserva legal foi realizada de forma extemporânea quando afirmou que: "não foi aceita a totalidade da área do recorrente de reserva legal (441,8 ha) por ter sido 356,8 ha averbada em 04/08/2004, ou seja, após a hipótese de incidência." (fls. 243). Razão pela qual se indefere o pedido de perícia, por entendê-lo prescindível à solução do litígio, conforme o disposto no art. 28, *in fine*, do Decreto 70.235/72.

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) **(grifos nossos)**

Dos Princípios Constitucionais e Multa de 75%

No tocante as alegações de que houve violação aos princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade quando da aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, cabe esclarecer que tais vedações (do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade) foram impostas pela Constituição Federal e dirigidas ao legislador ordinário, que deve considerá-las quando da elaboração das disposições normativas, e não ao aplicador da lei, o qual deve obediência.

Assim, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, considerações sobre possíveis violações a princípios constitucionais ou ilegalidade, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa ou julgadora, uma vez que a determinação de lançar o tributo está definida objetivamente pela lei, não dando margem a qualquer entendimento em sentido contrário. Destacando-se que o lançamento tributário realizado pela Autoridade Fiscal é uma atividade administrativa, obrigatória e vinculada nos termos do artigo 142 da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 (CTN).

Neste sentido, a norma legal que determina a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% não permite a autoridade fiscal aplicar percentual diferente do qual foi estabelecido na referida norma, nem fazer diferenciação sobre a aplicação ou não da norma. Portanto, uma vez constatada a infração, a multa de ofício deve ser aplicada, não permitindo a autoridade fiscal fazer juízo de valor sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade da norma tributária.

Além disso, ressalta-se que não se pode, em sede administrativa, declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de ato normativo em vigor, visto que à Administração Pública cabe tão-somente dar aplicação aos comandos legais e que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Conforme dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal Federal – PAF:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (NR)

Ademais, cabe registrar que a instância administrativa está adstrita a verificar se o lançamento se aplica ao caso concreto, analisar os argumentos e as provas apresentados pelo sujeito passivo, verificar se houve realmente o fato gerador da obrigação tributária e se a lei foi corretamente aplicada ao fato apurado na ação fiscal. Enquanto que por outro lado, fica reservado ao Poder Judiciário declarar qualquer irregularidade, ilegalidade ou inconstitucionalidade existente no ordenamento jurídico.

Pelas razões expostas, deixo de examinar as alegações que questionam violação aos princípios constitucionais do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como ilegalidade, por extrapolar os limites da competência do julgador administrativo, observando a Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Apresentação posterior de provas

O Recorrente pugna pelo juntada posterior de outros documentos que se tornem necessários à comprovação do seu direito

No que se refere ao requerimento pela produção posterior de provas, a título de documento novo, não prospera, uma vez que o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe que está precluso o direito de apresentar novas provas documentais.

Art.16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)

§ 6.º. Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Acrescido pelo art. 67 da *Lei n.º 9.532/1997*)

Estas são as razões para o indeferimento da produção de novas provas, com as ressalvas do § 4º do art. 16 supra transcrito.

Do Laudo Ambiental

O Recorrente argumentou que para comprovar a área de utilização limitada (reserva legal) "apresentou Laudo Ambiental, assinado por profissional técnico capacitado e com recolhimento da ART comprovando a área de reserva legal de 441, 8 ha e preservação permanente de 1.364,9 ha, que deve ser aceito em prestígio ao princípio da verdade material." (fls. 50/69)

Entretanto, com base nos documentos apresentados nos autos (fls. 114/129) verificou-se que Fiscalização comprovou a existência de uma área equivalente a 85,0 ha correspondente à reserva legal, já considerada no lançamento como áreas sujeitas à exclusão da base tributável do ITR/2002.

Assim, no tocante a parcela da área de utilização limitada requerida no laudo ambiental, entendo que o contribuinte não faz jus à exclusão de tal área da base de cálculo do ITR, pois a apresentação do laudo ambiental não substitui a averbação da área de reserva legal realizada após a ocorrência do fato gerador do ITR/2002.

Dessa forma, não se acata o laudo ambiental para efeito de considerar a área de utilização limitada (reserva legal) como área passível de exclusão da base tributável do ITR/2002, além daquela já aceita pela Fiscalização.

Decisão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para cancelar a glosa da área declarada como sendo de preservação permanente.

(assinado digitalmente)

Rorildo Barbosa Correia