



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

Processo nº 13971.002461/2005-02
Recurso nº 339.060 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.805 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2010
Matéria ITR
Recorrente INDUSTRIAS TEODORO HEDLER S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presentes todos os elementos necessários à perfeita compreensão das razões de fato e de direito que fundamentaram o lançamento de ofício, descabe a arguição de cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento de pedido de perícia que visava produzir provas que o contribuinte tinha obrigação de trazer aos autos.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

A simples contrariedade do recorrente com a motivação esposada na decisão de primeira instância não constitui qualquer vício capaz de incorrer em sua desconconsideração, mormente quando o julgado *a quo* abordou todos os argumentos da impugnação e expôs seus motivos para acatar ou não as alegações da defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para que o contribuinte possa excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da área total tributável para fins de ITR, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA EXCLUSÃO.

Por se tratar de ato constitutivo, a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente à época

do fato gerador é condição essencial para fins de exclusão da área tributável a ser considerada na apuração do ITR.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001

MULTA OFÍCIO. INCIDÊNCIA

Em se tratando de crédito tributário apurado em procedimento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

INCONSTITUCIONALIDADE

É vedado o afastamento da aplicação da legislação tributária sob o argumento de inconstitucionalidade, por força do disposto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Matéria que já se encontra pacificada pela Súmula nº 2 do CARF, em vigor desde 22/12/2009.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios dos débitos para com a Fazenda Nacional passaram a ser equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, de acordo com precedentes já definidos pela Súmula nº 4 do CARF, vigente desde 22/12/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela recorrente e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior e João Carlos Cassuli Júnior, que proviam o recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado), Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar (Suplente convocado), Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 23 a 25 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 21 e 22 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$19.576,45, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2001, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Dona Margarida, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 1.981.694-4, localizado no município de Salete/SC.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal decorre do trabalho de revisão da DITR/2001 no qual foi solicitado à contribuinte apresentar (fl. 4 – volume I): (a) cópia da declaração e do recibo de entrega; (b) Ato Declaratório Ambiental do IBAMA; (c) documentação que comprovasse a área de utilização limitada (reserva legal e área de reserva particular do patrimônio natural), bem como áreas imprecisas para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico; (d) cópia atual da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente; croqui do imóvel descrevendo a localização das áreas de utilização limitada; e (e) laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, observando as normas vigentes da ABNT.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 27 a 30 - volume I, verifica-se que foi apurada falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em virtude das seguintes alterações efetuadas pelo autuante na DITR:

Área de Preservação Permanente: glosa total, por falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental;

Área de Utilização Limitada (Reserva Legal): glosa total, uma vez que a averbação da reserva legal foi posterior a data do fato gerador e em valor menor que o declarado, bem como não foi apresentado Ato Declaratório Ambiental.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a contribuinte interpôs a impugnação de fls. 33 a 70 - volume I, instruída com os documentos de fls. 71 a 137 - volume I, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 142 e 143 – volume I):

4. A interessada apresentou impugnação, tempestivamente, fls. 33/70, alegando, em síntese, que:

4.1. Parte da área do imóvel está coberta de vegetação nativa, considerada ombrófila densa, comumente chamada de Mata Atlântica, conforme art. 3º do Decreto nº 750, 10 de fevereiro de 1993;

4.2. É imprescindível lembrar que a caracterização da Mata Atlântica como de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas restou também, inquestionável através de atos normativos e decisões judiciais tais como Portaria 1.201/1990,

Decreto nº 99.547/1990 e decisões proferidas no curso da Ação Civil Pública aforada pelo MPF e FATMA;

4.3. Transcreveu o art. 225, parágrafo 4º da Constituição Federal para justificar, a isenção das áreas de preservação permanente e utilização limitada;

4.4 Qualquer exigência de ato individual e específico, nos termos do § 6º, do art. 10, da IN SRF nº 43/97, com redação dada pela IN SRF nº 67/97, afronta o princípio da legalidade em face da absoluta inexistência de previsão da exigência na Lei nº 9.393/1996;

4.5. Deve ser excluída da tributação a área correspondente a 1.250,5 ha devido inúmeras disposições constitucionais, caracterizando-a como de interesse ecológico;

4.6. Houve violação aos princípios da capacidade contributiva e vedação de confisco;

4.7. Não existe amparo legal para exigência da averbação à margem da matrícula do imóvel das áreas de preservação permanente e de reserva legal, para justificar seus argumentos transcreveu o art. 2º e 3º da Lei nº 4.771/65 alterada pela Lei nº 7.803/89;

4.8. Citou ementas de julgados da Delegacia da Receita de Julgamento de Santa Catarina e de alguns Tribunais para justificar seu entendimento;

4.9. A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel deixou de ser requisito indispensável para o reconhecimento da isenção do ITR através da Medida Provisória nº 2.166-67, de 21/08/2001, a simples declaração do contribuinte a cerca da existência da área no imóvel é suficiente para assegurar a isenção;

4.10. A área de preservação permanente, conforme o laudo elaborado em 12/01/2006 é 889,7 ha;

4.11. Não sendo cancelado o Auto de Infração, não sejam aplicados juros de mora e a multa de ofício, por serem confiscatórios;

4.12. Por último, requer a produção de todos os meios de prova admitida em direito, ou seja, documental e pericial, declinando o nome do perito assistente e elaboração de quesitos a serem respondidos.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 04-11.884 (fls. 140 a 154 - volume I), de 04/05/2007, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

PROVA PERICIAL

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, somente, quando entendê-las necessária, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticável.

As autoridades e órgãos administrativos não possuem competência para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

É necessário que o contribuinte protocolize o ADA no Ibama ou em órgãos ambientais estaduais delegados por meio de convênio, no prazo de até 06 (seis) meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, para que as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada possam ser excluídas da incidência de ITR. A área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis na data da ocorrência do fato gerador do ITR.

MULTA DE OFÍCIO - JUROS - TAXA SELIC

A obrigatoriedade da aplicação da multa de ofício, nos casos de informação inexata na declaração, e os acréscimos do imposto com juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC decorrem de lei.

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 25/05/2007 (vide AR de fl. 157 - volume I), a contribuinte apresentou, em 18/06/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 158 a 210 - volume I, no qual, após breve relato dos fatos, reitera os termos de sua impugnação e aduz os argumentos a seguir sintetizados.

Preliminarmente argúi a nulidade da decisão de primeira instância por dois motivos: cerceamento de defesa, pelo indeferimento da prova pericial, e ausência de apreciação das questões da impugnação.

1. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

- 1.1. A recorrente alega que seu pedido de perícia, regulamente formulado, foi indeferido sem qualquer fundamentação, alegando o julgador *a quo* que a prova pericial era desnecessária, já que não existiam pontos obscuros no processo a elucidar.
- 1.2. Entende que preenchidos todos os requisitos exigidos na legislação vigente (justificou os motivos do pedido, formulou os quesitos e indicou nome, endereço e qualificação de seu perito), é completamente descabido o entendimento constante da decisão de primeiro grau, eis que interpretou de forma equivocada a legislação pertinente.
- 1.3. Reporta-se aos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, para reafirmar que o indeferimento das provas requeridas deve ser fundamentado pela autoridade administrativa. Cita o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, que lhe garante o direito ao contraditório e a ampla defesa.
- 1.4. Defende que a prova pericial servirá para demonstrar que as áreas glosadas são efetivamente áreas de preservação permanente e de exploração limitado.

1.5. Transcreve precedente judicial para corroborar sua defesa.

2. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DAS QUESTÕES DA IMPUGNAÇÃO

- 2.1. A contribuinte alega que a decisão recorrida deixou de analisar e decidir acerca da argumentação relativa à exclusão das áreas de utilização limitada; limitação e restrição administrativa; áreas de interesse ecológico e ecossistemas; existência de normas impondo proteção ecológica; interesse ecológico e restrições de uso; ampliação das restrições de uso da área do imóvel se comparadas às limitações e restrições impostas ao uso das áreas de preservação permanente e de reserva; exclusão das áreas sujeitas a impedimento de uso, na identificação da área aproveitável, para apuração do grau de utilização; vedações decorrentes de decisão judicial; e por fim acerca dos princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco. Requer, assim, a nulidade da referida decisão.

Em relação ao mérito, a contribuinte acrescenta que:

3. A exigência do ADA para comprovar a existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal, alega que estão previstas apenas em instruções normativas, que não são lei, e, portanto, não pode a Secretaria da Receita Federal, criar tal obrigação, sob pena de ofensa ao disposto no art 5º, II, da Constituição Federal.
4. A Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, tornou inexigível qualquer procedimento prévio para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável do ITR, inserido o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, de aplicação retroativa, conforme entendimento do STJ que transcreve.
5. A Lei nº 11.428, de 26 de dezembro de 2006, em seu art. 48, acrescentou a alínea “e” ao inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, estabelecendo que sobre as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração deveram ser deduzidas da área total do imóvel para fins de apuração do ITR, entendendo tratar-se de dispositivo de caráter interpretativo que interpreta o conceito das áreas de interesse ecológico para proteção de ecossistemas.
6. Mesmo antes da entrada em vigor da mencionada Lei nº 11.428, de 2006, as áreas cobertas por florestas nativas, no caso, Mata Atlântica, já sofriam limitação de uso, eis que consideradas como de interesse ecológico para proteção de ecossistemas, o que lhes garante especial proteção legal.
7. Se insurge contra os fundamentos constantes da decisão recorrida, no sentido de que não cabe apreciação na esfera administrativa de aspectos relativos à ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que fundamentaram a autuação, cabendo apenas julgar administrativamente os processos de exigência de créditos tributários relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.
8. Embora reconheça que a declaração da ilegalidade ou inconstitucionalidade de uma norma é tarefa do Poder Judiciário, nada impede que a autoridade administrativa, em um caso concreto, deixe de aplicar uma norma por reconhecer a sua incompatibilidade com normas hierarquicamente superiores, inclusive com a própria Constituição Federal.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 05, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do

Processo nº 13971.002461/2005-02
Acórdão n.º 2202-00.805

S2-C2T2
Fl. 4

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 12/04/2010, veio numerado até à fl. 214 - volume II (última folha digitalizada)¹.

CÓPIA

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Nulidade da decisão de primeira instância

A recorrente argúi a nulidade da decisão de primeira instância por dois motivos: cerceamento de defesa, pelo indeferimento da prova pericial, e ausência de apreciação das questões da impugnação.

Não obstante a contribuinte alegue que tenha exposto os motivos para a realização da perícia pretendida, formulando os quesitos desejados e indicando o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito, nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, verdade é que a prova pericial deve ser realizada, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferi-las se entendê-las desnecessárias (art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972).

No caso em questão, a recorrente requereu perícia para fins de comprovar a exatidão das declarações por ela prestadas no que se refere à área tributável e à área aproveitável, corroborando o laudo técnico florestal já apresentado.

Convém lembrar que, em se tratando de situações em que há a redução da base de cálculo do imposto, direta ou indiretamente, em razão de certos privilégios ou benefícios concedidos pela legislação, compete ao contribuinte comprovar que tem direito a eles, caso contrário, está o fisco autorizado a efetuar o lançamento de ofício. É esse exatamente o caso dos autos. Cabe a recorrente a prova de que preenche todos os requisitos para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental.

O pedido de perícia formulado pela interessada não aborda questão controversa que tenha deixado margem a dúvidas, estando presente nos autos todos os elementos essenciais ao lançamento, não podendo servir para carrear aos autos provas que deveriam ser produzidas pela contribuinte.

Ademais, como adiante se verá, a glosa das áreas de interesse ambiental não decorreram da falta de comprovação da existência de tais áreas, mas sim do não cumprimento de requisitos formais previstos na legislação, o que reforça o indeferimento da perícia pleiteada.

Nesse sentido, assim fundamentou o julgador de primeira instância (fls. 144 e 145 – volume I):

10. Cumpre salientar que, embora a impugnante tenha formulado alguns quesitos sobre o pedido de perícia, mas esta é desnecessária, tendo em vista que não existem pontos obscuros no processo a elucidar. A perícia conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, pode ser determinada de ofício ou a requerimento do sujeito passivo. Porém o pedido deve obedecer a formalidades básicas para ser aceito e, posteriormente, ser ou não deferido, a critério da autoridade julgadora.

11. Vejamos mais detalhadamente alguns dos dispositivos legais que sustentam este entendimento sobre a matéria. O art. 18 do Decreto nº 70.235/72, que prevê a possibilidade de a autoridade julgadora de primeira instância determinar a realização de diligências e perícias, assim dispõe, *in verbis*:

“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, observado o disposto no art. 28, in fine . (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748, de 1993)”

12. Como se percebe, o preceito contido na legislação que rege o processo administrativo fiscal, segue a linha adotada pelo nosso direito processual, expresso no art. 420, do Código de Processo Civil:

“Art. 420. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação.

Parágrafo único. O juiz indeferirá a perícia quando:

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

II - for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

III - a verificação for impraticável.”

13. O que há de comum nos dois dispositivos, é que ambos consagram a idéia de que a prova pericial deve ser produzida, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do juiz, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova.

14. Deste modo, as perícias se destinam à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal. O julgador é imparcial, não tem a atribuição de efetuar lançamento, nem de produzir provas para o autuado, não podendo mover-se livremente no mundo exterior ao processo.

15. Nestes termos, prova pericial existe para fins de que o julgador, não convencido da materialidade dos fatos em face das provas produzidas pelas partes, aprofunde a averiguação por via de um posicionamento complementar efetuado por um especialista na matéria discutida; ou então, quando o assunto, dada sua complexidade, exija conhecimentos técnicos aprofundados.

16. O que não se pode conceber é o uso da prova pericial para fins de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. No processo em julgamento, quer a impugnante que, por via pericial, sejam produzidas novas provas para sustentar sua impugnação, cujo ônus lhe cabe e que deveriam ter sido apresentadas com a impugnação.

17. Assim, nenhuma circunstância há que justifique a perícia pleiteada. Não há matéria de fato ou de direito não elucidada que inviabilize, ou mesmo prejudique, o perfeito conhecimento dos fatos por parte da autoridade julgadora. Por essas razões, indefiro o pedido de perícia, mormente porque estão presentes nos autos todos os elementos necessários ao perfeito conhecimento da matéria, e, particularmente, não poderia ser ela utilizada para acrescentar novos elementos probatórios cujo ônus fosse da impugnante.

De tal sorte, não houve o alegado cerceamento do direito de defesa, agindo com acerto a autoridade julgadora *a quo* em indeferir o pedido de perícia.

Quanto à ausência de apreciação dos argumentos trazidos na impugnação, fazendo-se uma leitura cuidadosa da decisão recorrida, verifica-se que o julgador, de forma sistemática, abordou todos os argumentos da impugnação, expondo seus motivos para acatar ou não as alegações do contribuinte, estando a decisão *a quo* em verdadeira consonância com o disposto no art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, não existindo qualquer vício apto a acarretar sua nulidade.

No que se refere à exclusão das áreas de utilização limitada, nos itens 24 a 54 do voto condutor, o relator aborda o tema deixando claro que não está em discussão a existência material das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com se depreende do trecho a seguir reproduzido (fl. 147 – volume I):

28. A impugnante entende estar seu imóvel amparado pelo tombamento da mencionada Mata Atlântica, que, de fato, as áreas preservadas existem em sua propriedade. Em razão disso, e antes de adentrar-se na questão legal da exigência em discussão, é importante observar que, na realidade, não se está questionando se essas áreas estão ou não preservadas, pois, sua preservação, pelo menos em uma dimensão mínima (Reserva Legal), ou a Preservação Permanente para evitar a degradação de rios, desmoronamentos de morros etc., ou seja, garantir o ambiente natural, é de obrigação legal, como consta, em outras palavras, nos diversos dispositivos legais relativos aos tombamentos de áreas de preservação ambiental, como no caso da Mata Atlântica e Ecossistemas Associados que reforça os aspectos legais da preservação de paisagens naturais, consolidando as iniciativas do Poder Público nas Reservas de Parques Estaduais. Se não cumprida, há previsão de penalidade e a sua fiscalização cabe ao Ibama. Entretanto, para obter a isenção tributária, como a seguir será explicado, é necessário o cumprimento de requisitos legais. Não basta apenas preservar e declarar, pois, para se obter a isenção essas áreas têm que ser regularizadas, documentadas e atualizadas, toda vez que assim a lei exigir.

Por esse motivo, as questões relacionadas à limitação e restrição administrativa, áreas de interesse ecológico e ecossistemas, existência de normas impondo proteção ecológica, interesse ecológico e restrições de uso, ampliação das restrições de uso da área do imóvel se comparadas às limitações e restrições impostas ao uso das áreas de preservação permanente e de reserva, exclusão das áreas sujeitas a impedimento de uso, identificação da área aproveitável, para apuração do grau de utilização e vedações decorrentes de decisão judicial foram abordadas de forma geral, por estarem diretamente ligadas a existência das áreas de interesse ambiental, matéria não objeto da lide.

Em relação aos princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco, assim se pronunciou o julgador *a quo* (fl. 145 – volume I):

18. Quanto às questões de inconstitucionalidade alegadas ao referir-se aos princípios da legalidade e do valor confiscatório, não cabe a apreciação desta matéria na esfera administrativa, pois, compete a esta Delegacia julgar administrativamente os processos de exigência de créditos tributários relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Luiz Henrique Barros de Arruda em sua obra “Processo Administrativo Fiscal” (Editora Resenha Tributária - 2ª Edição) esclarece a respeito do tema o seguinte:

“A função dos órgãos de jurisdição administrativa consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou decisões das autoridades a quo com as normas legais vigentes”.

19. E conclui que:

“falece-lhes, como falece aos órgãos do Poder Executivo criados para desempenhar atribuições equivalentes, competência para pronunciar-se a respeito da conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente nela previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário”.

20. Logo, em obediência ao próprio princípio da legalidade objetiva, estampado na Constituição Federal, durante todo o curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade do lançamento.

Cabe esclarecer, ainda, que não se caracteriza omissão da autoridade julgadora de primeiro grau ou cerceamento do direito à ampla defesa, declarar ser defeso, no âmbito administrativo, qualquer manifestação acerca da legalidade ou inconstitucionalidade das leis. Trata-se apenas de delimitar a competência do julgador administrativo que, como se sabe, não abrange arguições de inconstitucionalidade, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, por atribuição constitucional.

Da mesma forma, não compete a este Colegiado se pronunciar quanto à legalidade ou inconstitucionalidade da Lei Tributária, de acordo com o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/ 06/2009), que regula o julgamento administrativo de segunda instância, *in verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. 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; ou 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 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

O entendimento acima também já foi sumulado:

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

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém a simples contrariedade do recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado, não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena desconsideração, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Nestes termos, não houve a alegada falta de fundamentação da decisão recorrida.

Em face de todo o acima exposto, rejeito as preliminares de nulidade da decisão de primeira instância.

2 Exclusão da área tributável

Podem ser excluídas da área tributável, para fins de apuração do ITR, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada previstas no art.10, § 1º, inciso II, alíneas “a” a “f”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, assim como as áreas de reserva particular do patrimônio natural (art. 21 da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, c/c art. 104, parágrafo único, da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991).

Para gozar dessa isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve o contribuinte cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, bem como observar as condições de uso impostas pelas leis ambientais. Caso contrário, afasta-se o benefício fiscal sobre tais áreas, eis que não foram observados os pressupostos legais para sua exclusão da área tributável.

A contribuinte alega que o imóvel encontra-se localizado na chamada Mata Atlântica, área de reconhecido interesse ecológico para proteção dos ecossistemas, e que qualquer exigência de ato individual e específico afronta o princípio da legalidade, por falta de previsão na Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Aduz, ainda, que a Lei nº 11.428, de 26 de dezembro de 2006, em seu art. 48, acrescentou a alínea “e” ao inciso II do §1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, estabelecendo que sobre as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração deveram ser deduzidas da área total do imóvel para fins de apuração do ITR, tratando-se dispositivo de caráter interpretativo.

Afirma, ainda, que existe amparo legal para a exigência da apresentação de ADA, para comprovar as áreas de preservação permanente e de reserva legal, assim como para averbação à margem da matrícula do imóvel de reserva legal.

Por outro lado, a fiscalização glosou integralmente as áreas de preservação permanente e de utilização, por falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiente – ADA, bem como pela falta de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador.

2.1 NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA

Não obstante a contribuinte defenda que não haja amparo para a exigência imposta, por expressa determinação legal, a partir do exercício 2001, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA passou a ser obrigatória para fins de exclusão das áreas de

interesse ambiental, nos termos do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

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

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, não revogou tacitamente o parágrafo acima transcrito, versando, no meu entender, sobre os aspectos homologatórios da declaração das áreas de preservação permanente e de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental. De se ver.

Assim, dispõe o dispositivo legal em discussão (art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996):

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.

[...]

§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.

De acordo com o caput do artigo acima transcrito, o ITR é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Assim, o §7º, ao dispensar a prévia comprovação das áreas referidas nas alíneas “a” e “d” do inciso II do mesmo artigo, não está eximindo o contribuinte de comprová-las, mas tão somente da apresentação dos documentos comprobatórios junto com a referida declaração. O contribuinte continua obrigado a comprovar as áreas de interesse ambiental referenciadas nas alíneas “a” e “d” do inciso II para fins de gozo da isenção, nos termos da legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Muito embora alguns entendam que 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 [...]” mencionada no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, seja a DITR, **declaração em que se apura o imposto devido**, existe outra interpretação nesse caso.

O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, órgão federal executor das políticas e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente (art.6, inciso IV, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981), atribuiu ao ADA caráter de “*declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR*”, conforme disposto no art. 1º da Portaria IBAMA nº 162, de 18 de dezembro de 1997. Segundo o art. 2º, e §§, da referida portaria, o

ADA é um documento de responsabilidade do IBAMA na sua impressão, expedição e controle que “*será preenchido pelo interessado, onde o conteúdo das declarações será de inteira responsabilidade do declarante*” cabendo àquele órgão, “*ao receber as informações contidas no ADA, efetuará as avaliações e conferência, encaminhando-o à Receita Federal*”.

Assim, sendo o IBAMA órgão fiscalizador e responsável pelo reconhecimento das áreas de interesse ambiental, por meio da emissão do ADA, a “declaração para fim de isenção do ITR” relativa às áreas isentas é a declaração feita pelo contribuinte ao órgão ambiental a partir da qual é emitido o ADA, a qual “não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”.

Nesse sentido, já existia orientação do IBAMA de que, por ocasião do recebimento do formulário do ADA, não cabia quaisquer tipos de exigências comprobatórias das declarações nele contidas ou solicitação de procedimento complementar, documento, mapa ou ação de seu declarante, ficando a avaliação e conferência para momento posterior (art. 4º da Portaria IBAMA nº 152, de 10 de novembro de 1998).

Cabe lembrar que o ADA emitido a partir das informações prestadas pelo declarante será objeto de homologação posterior por parte do IBAMA, que lavrará de ofício novo ADA, sempre que verificar inexistência das informações nele contidas, nos termos do disposto no art. 17-O, §5º, da Lei nº 6.938, de 1981:

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 27.12.2000)

Diante do que acima se expôs, forçoso concluir que, a partir do exercício 2001, **por força de lei**, é necessária a apresentação do ADA para que o contribuinte possa excluir da área tributável as áreas de interesse ambiental, não havendo, portanto, qualquer afronta ao princípio da legalidade.

Quanto aos precedentes mencionados pela recorrente cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

A Súmula nº 41 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em vigor desde 22/12/2009, dispondo que “*A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício*”, aplica-se tão somente aos fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000, enquanto que o presente lançamento refere-se ao exercício 2002.

2.2 AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

Art. 10. [...]

§ 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;

[...]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

Art. 1º[...]

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área” (art. 16, §8º, do Código Florestal).

Convém lembrar, ainda, que “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais,

alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...)

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à

margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que o fato gerador do ITR é o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, *caput*, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

Vale mencionar, também, o art. 12, §1º Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que consolidou toda a legislação do ITR, assim dispondo quanto à averbação da reserva legal (grifei):

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.

Quanto aos precedentes mencionados pela recorrente, já foi esclarecido que essas decisões não podem ser estendidas genericamente, uma vez que não vinculam o julgador, valendo apenas entre as partes integrantes da lide.

Por todo o acima exposto, resta claro que a averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel não tem apenas efeitos ambientais, mas é condição essencial para fins de isenção do ITR.

2.3 ANÁLISE DO CASO EM CONCRETO

Compulsando-se os elementos que compõem os autos, constata-se que a contribuinte apresentou DITR/2001 (fl. 2 – volume I), informando as seguintes áreas: área total do imóvel de 1.773,8ha; área de preservação permanente de 418ha, área de utilização limitada de 832,5ha e área total utilizada (produtos vegetais, pastagens e atividades granjeira/agrícola) de 512,6ha.

Observa-se que a recorrente requer a exclusão da área de preservação permanente e de reserva legal, nos valores de 889,7ha e 353,8ha, à fl. 194 – volume I, respectivamente. Mais adiante, requer a exclusão área de interesse ecológico para proteção de ecossistemas, no montante de 1.243,5ha (fl. 203 – volume I), que correspondente exatamente a soma das áreas de preservação permanente e de reserva legal pleiteadas.

Como bem salientado pelo julgador *a quo*, não se está discutindo a materialidade e dimensão das áreas ambientais, sendo, portanto inócua qualquer discussão sobre o assunto, mas o cumprimento de requisitos formais, previstos em lei, sem os quais perde a contribuinte o direito à isenção pretendida.

Uma vez que a contribuinte não apresentou o Ato Declaratório Ambiental – ADA, condição geral para a não incidência tributária sobre as áreas de interesse ambiental e tampouco comprovou a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador, mantém-se a glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal, sendo irrelevante a existência das referidas áreas.

3 Multa de ofício e Taxa Selic

Quanto à alegação de violação ao princípio constitucional do não-confisco e outros princípios constitucionais, verdade é que, em se tratando de falta de pagamento ou recolhimento de tributo, apurada em **procedimento de ofício**, a autoridade lançadora deve aplicar a multa de lançamento de ofício, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não podendo deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio. A multa de mora de 20% só poderia ser aplicada se o presente crédito tributário não decorresse de um lançamento de ofício, mas sim de um procedimento de iniciativa do próprio sujeito passivo, no qual a única infração cometida fosse o atraso de recolhimento.

Da mesma forma, a exigência dos juros apurados a partir da Taxa SELIC está prevista, de forma literal, no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, não havendo como afastá-la sem expurgar, também, tais dispositivos literais de lei. Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em, em vigor desde 22/12/2009:

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.

De tal sorte, como a multa de ofício e aplicação da Taxa Selic como juros moratórios estão previstas em atos legais vigentes, como já esclarecido anteriormente, descabida mostra-se qualquer manifestação deste Colegiado no sentido do afastamento de sua aplicação/eficácia.

Destarte, há que se referendar o feito fiscal naquilo que se relaciona com a aplicação da multa de ofício e da Taxa SELIC como juros de mora.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas pela recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Processo nº 13971.002461/2005-02
Acórdão n.º **2202-00.805**

S2-C2T2
Fl. 10

CÓPIA