



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13984.001765/2003-33
Recurso nº	133.699 Voluntário
Matéria	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	302-37.938
Sessão de	24 de agosto de 2006
Recorrente	WALTER FONTANIVE
Recorrida	DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

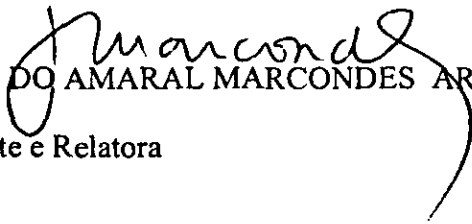
Ementa: ITR – TRIBUTAÇÃO PERMANENTE – ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A comprovação da área de preservação permanente, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende tão somente de seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental – ADA ou da protocolização tempestiva de seu requerimento, uma vez que a sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de laudo técnico e outras provas documentais idôneas trazidas aos autos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, Corinθο Oliveira e Mércia Helena Trajano D'Amorim.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Luis Antonio Flora e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Trata o presente processo do auto de infração e documentos correlatos de fls. 58 a 68, através do qual se exige, do interessado, o Imposto Territorial Rural – ITR no valor original de R\$ 88.123,79, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, decorrentes de glosa das áreas de preservação permanente, de utilização limitada, e da área de exploração extrativa, informadas em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial – DITR (DIAC/DIAT), do exercício de 1999, relativa ao imóvel rural denominado “Fazenda Fontanive dos Três Túneis”, com área total de 3.125,2 ha, Número do Imóvel na Receita Federal – NIRF 1.041.351-0, localizado no município de Santa Cecília/SC. Além das glosas efetuadas, foi aumentada a área de produção vegetal, de 27,0 ha para 507,0 ha, e o valor da terra nua, de R\$ 460.000,00 para R\$ 1.031.316,00.

2. De acordo com a descrição dos fatos, fl. 60, e relatório da ação fiscal, fls. 65 a 68, a área de exploração extrativa foi glosada por não ter sido comprovado o cumprimento do cronograma do plano de manejo florestal. As áreas de preservação permanente e de utilização limitada foram glosadas por falta de protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental e o valor da terra nua do imóvel foi avaliado com base no Sistema de Preços de Terras – SIPT, por ter sido considerado sub-avaliado o valor declarado, além de não terem sido apresentados elementos que o comprovassem, após intimação para tanto. A área de produção vegetal foi ampliada conforme laudo técnico apresentado durante o procedimento fiscal.

3. O interessado apresentou impugnação tempestivamente, fls. 72 a 85, na qual, após descrever os fatos que culminaram na autuação fiscal; assegurar que sempre apresentou o cadastro e as declarações do ITR perante a Secretaria da Receita Federal, conforme a realidade fática do imóvel, nada omitindo ou acrescentando; e arrazoar que os critérios que embasaram o auto de infração estão em desconformidade com a realidade do imóvel, o que poderá lhe ocasionar grave prejuízo; assim delineia sua defesa:

3.1 Argumenta que, nos termos da Medida Provisória nº 2.166-67/2001 (aplicável ao exercício de incidência do imposto, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional), o declarante não está obrigado a comprovar previamente, através do Ato Declaratório Ambiental ADA, as áreas de preservação permanente, reserva legal e sob regime de servidão florestal, para fins de isenção do Imposto Territorial Rural. Cita jurisprudência nesse sentido. A comprovação poderia ser feita por quaisquer meios probatórios idôneos, desde que demonstrem as limitações de uso, previstas na Lei nº 9.393/96, como capazes de excluir as áreas afetadas da base de cálculo do tributo.

3.2 Afirma que, no exercício de 1999, não havia previsão legal para a apresentação do Ato Declaratório Ambiental como condição para excluir as áreas de conservação ambiental da incidência do ITR. Assim, a autuação não poderia se basear em meros atos administrativos – Instruções Normativas e Solução de Consulta Interna – pois, dessa forma, teria sido criada obrigação acessória, cujo descumprimento acarreta penalidades, o que somente poderia ser feito por lei, sob pena

de ofensa às garantias constitucionais, em especial o princípio da legalidade art. 5º, inciso II, e art. 150, da Constituição Federal, e art. 97, inc. V e 133 do Código Tributário Nacional. Quanto à Lei nº 10.165/2000, também mencionada no auto de infração, não poderia ser aplicada retroativamente ao ano de 1999. Cita opinião de autores sobre a ilegalidade da exigência do ADA para fins de redução do ITR.

3.3 Esclarece que o imóvel é totalmente coberto por matas plantadas e nativas, conforme comprovado por documentos apresentados durante o procedimento fiscal. Por estas características, a partir da edição do Decreto nº 750/93, a área do plano de manejo sustentável, declarada como de exploração extrativa, restou enquadrada na região de mata atlântica, razão pela qual entende prejudicado o apontamento do auto de infração nesse tópico. Apresenta novamente laudo técnico para fins de comprovar que a área encontra-se inserida no domínio da mata atlântica, e certidão do registro de imóveis certificando o compromisso de manutenção de floresta manejada.

3.4 No que tange à exigência de ato específico do poder público para que determinada área de interesse ecológico pudesse ser excluída da incidência do ITR, a Instrução Normativa/SRF nº 67/97 teria extrapolado os limites de sua competência regulamentar, pois não poderia inovar nesse tema, vez que a lei instituidora do tributo assim não previu. Dessa forma, a inclusão do imóvel do impugnante na região de mata atlântica seria suficiente para afastar a incidência do ITR sobre as áreas recobertas por essa formação florestal.

3.5 Discorda de que tenha havido sub-avaliação da terra nua, pois esse valor é dissociado dos demais valores que compõem o imóvel. Além disso, a legislação que rege a matéria não define valor de terra nua. Afirma que, em função de suas características, o imóvel sequer pode ser utilizado para a agricultura, assim, não pode ser tomado como parâmetro o valor da terra nua apontado pelo órgão autuador.

Requer o prazo de trinta dias para juntada de laudos de avaliação isentos a fim de comprovar a veracidade do valor declarado.

4. Por fim, requer: a) a admissão, conhecimento e provimento da impugnação; b) a declaração de nulidade dos atos consubstanciados no auto de infração e, por consequência, a extinção do crédito tributário; c) a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, em especial os documentos já apresentados, bem como seja deferido o prazo de trinta dias para juntada de laudos de avaliação a fim de comprovar o valor da terra nua do imóvel; d) a realização de perícia técnica para comprovação da área de preservação permanente, reserva legal e utilização limitada no imóvel (indica perito e quesitos); e) seja oficiado o IBAMA para que proceda à certificação, mediante vistoria, da existência das áreas de conservação ambiental, e se manifeste acerca da localização da área de exploração extrativa na região de mata atlântica.

5. Foram juntados os documentos de fls. 87 a 102 e 104, os quais destacamos: a) procuração, fl. 87; b) cópia da DITR/99, fls. 88 a 93; cópia de acórdão do Conselho de Contribuintes, fls. 94 a 100; cópia de descrição do imóvel, fl. 101; e mapa do imóvel, fl. 102.

6. Posteriormente, fls. 104 e 105, o interessado requereu a juntada de certidões do registro de imóveis, fls. 106 a 109, relativas a imóveis próximos ao em questão, e laudo de avaliação do imóvel, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica –ART, fls. 110 a 114, Com a finalidade de comprovar que não teria havido sub-avaliação. As fls. 115 e 116, requer o interessado a juntada de laudo do IBAMA, fls. 117 a 120, com a finalidade de comprovar as áreas de reflorestamento, pastagens/benfeitorias, reserva legal, manejo florestal e preservação permanente.

7. É o relatório."

"VOTO

2. A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Assim sendo, dela tomo conhecimento.

3. Com a entrada em vigor da Lei nº 9.393/96, o ITR passou a ser lançado por homologação, modalidade na qual cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme disposto em seu art. 10, caput, e no art. 150 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN:

Lei nº 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."

Lei nº 5.172/66:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa."

4. O lançamento de ofício, no caso de informações inexatas, ou não comprovadas, encontra amparo no art. 14, da Lei nº 9.393/96, o qual também prevê a exigência da multa cabível:

"Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de sub-avaliação 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.

(...)

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

5. O percentual da multa aplicada, no caso em exame, é de 75%, conforme art. 44, inc. I, da Lei n.º 9.430/96, e os juros de mora em percentual equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, de acordo com os arts. 5º, § 3º, e 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/96:

"Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - De setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)"

"Art. 61 - Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, (...).

(...)

§ 3º - Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

"Art. 5º (...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

6. De acordo com as instruções de preenchimento da DITR/1999, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para se chegar à área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprestáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual.

7. O amparo legal para essas instruções se encontra no art. 10, § 1º, inc. II, da Lei n.º 9.393/96:

"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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 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;"(não grifado no original)

8. A lavratura do auto de infração foi efetuada com base nos dados informado na Declaração do ITR – DIAC/DIAT, cujos dados mais relevantes para o caso em análise encontram-se no demonstrativo de fl. 61, tendo sido glosadas as áreas de preservação permanente, de utilização limitada e a área de exploração extrativa. Embora a área de culturas tenha sido aumentada, ainda assim, houve redução do grau de utilização de 100,0% para 18,4%, com a conseqüente alteração da alíquota aplicável do imposto, de acordo com a tabela anexa à Lei n.º 9.393/96, mencionada em seu art. 11, de 0,30% para 8,60%. Em virtude da avaliação do valor da terra nua de acordo com o Sistema de Preços de Terras – SIPT, e o aumento da área aproveitável (pela glosa das áreas de preservação permanente e de utilização limitada), o valor da terra nua tributável sofreu um aumento de R\$ 189.796,00 para R\$ 1.031.316,00.

9. Para que o interessado comprovasse o cumprimento dos requisitos para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, duas providências seriam necessárias. A primeira delas seria apresentar a matrícula do imóvel com a averbação da reserva legal em data anterior à da ocorrência do fato gerador do imposto, e laudo técnico, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal e de acordo com as normas da ABNT, discriminando especificamente as áreas de acordo com seu enquadramento no Código Florestal. Ressalte-se que não é este laudo que faz com que as áreas de preservação permanente existam – sua existência, ou melhor, a obrigação de preservá-las, decorre da força da Lei. O que se objetiva, com o referido laudo, é trazer para dentro do processo fiscal a expressão numérica da parcela da área do imóvel rural que está sujeita a preservação permanente. A outra condição, indispensável para a exclusão, é comprovar, perante a autoridade tributária, que fora protocolizado tempestivamente, perante o IBAMA ou órgão conveniado, o Ato Declaratório Ambiental, indicando as mesmas áreas.

10. A obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental e o prazo para isso foi expresso no art. 10 da IN/SRF n.º 43/97, com as alterações introduzidas pela IN/SRF n.º 67/97, de acordo com o art. 10 da Lei n.º 9.393/96, que atribuiu à Secretaria da Receita Federal a competência para estabelecer as condições e prazos relativos à apuração e pagamento do ITR:

"Art 10 – (...)

§ 4º. As áreas de preservação permanente as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:

(...)

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido."

11. Sobre o mesmo assunto – Ato Declaratório Ambiental, dispôs o IBAMA através das Portarias nº 162, de 18 de Dezembro de 1997 e nº 152-N, de 10 de novembro de 1998:

"Portaria IBAMA nº 162, de 18 de Dezembro de 1997

(...)

Art. 1º. O Ato Declaratório Ambiental - ADA, conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, representa a declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.

(...)

Art. 2º. O ADA é um documento de responsabilidade do IBAMA na sua impressão, expedição e controle, que será fornecido ao interessado em obter exclusão de áreas tributáveis, conforme artigo 10 da IN SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997.

§ 1º. O ADA fornecido pelo IBAMA será preenchido pelo interessado, onde o conteúdo das declarações será de inteira responsabilidade do declarante.

§ 2º. O IBAMA, ao receber as informações contidas no ADA, efetuará as avaliações e conferência, encaminhando-o à Receita Federal."

"Portaria IBAMA nº 152-N, de 10 de novembro de 1998:

(...)

Art. 2º Estão obrigados a apresentar o Ato Declaratório Ambiental – ADA, relativo ao ITR – 1998 e anos posteriores, todos aqueles declarantes que apresentarem, no Documento de Informação e apuração do ITR – DIAT, áreas de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada, e não tenham apresentado anteriormente o Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Parágrafo único. Aqueles que apresentaram anteriormente o Ato Declaratório Ambiental – ADA e que, por quaisquer razões ou motivos,

tenham feito alterações na declaração do ITR – DIAT, nas áreas de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada em anos posteriores, estarão obrigados a apresentar novo Ato Declaratório Ambiental – ADA (o ADA de retificação), relativo ao formulário ITR – DIAT alterado”

12. Por fim, a exigência constou expressamente das instruções de preenchimento da Declaração do ITR do exercício de 1999, da seguinte forma:

“As Áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e de Utilização Limitada serão reconhecidas mediante expedição de Ato Declaratório Ambiental - ADA do IBAMA, ou órgão delegado por meio de convênio, para fins de apuração do ITR (Portaria IBAMA nº 162, de 18/12/97).

As áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ADA deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. As áreas de preservação permanente que compõem a área de reserva legal estão dispensadas da referida averbação, nos termos da MP nº 1.736, de 1999.

O contribuinte deverá protocolar requerimento junto ao IBAMA solicitando o ADA, no prazo de seis meses, contado da data final do período de entrega da declaração do ITR, se:

** o imóvel teve alterada a área de interesse ambiental em relação à declaração do ITR do exercício de 1998;*

** o imóvel estiver sendo declarado pela primeira vez.*

Se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido.”

13. Da leitura dos atos mencionados e parcialmente transcritos, extraem-se as conclusões seguintes. O Ato Declaratório Ambiental tem natureza de declaração e é preenchido pelo interessado, que assume a responsabilidade pelas informações prestadas. O órgão de fiscalização ambiental, após prestada a declaração, faz as verificações e conferências consideradas cabíveis, dentre as quais certamente incluem-se verificações in loco, provavelmente seguindo critérios de amostragem, visto que o Estado, no exercício de suas funções tendentes a verificar o cumprimento da legislação, quer fiscal, quer ambiental, não é onipresente.

14. Dada sua natureza de declaração, é de se esperar que seja o Ato Declaratório Ambiental preenchido com dados idênticos àqueles informados na DIAT, de molde que a informação é levada ao conhecimento do órgão ambiental, o qual poderá verificá-las e confirmá-las – ou não. Daí se afigura sua importância e de sua protocolização tempestiva. A observância do prazo é essencial, primeiramente porque obrigação sem prazo definido para cumprimento não constitui exatamente uma obrigação, visto que poderia ser adiada indefinidamente, sem que pudesse ser exigido seu adimplemento. Em segundo lugar, para que o órgão ambiental possa verificar, em período

mais próximo possível daquele de ocorrência do fato gerador do imposto, a observância da legislação ambiental.

15. Argumentou o interessado da desnecessidade de prévia comprovação das áreas não tributáveis, através do Ato Declaratório Ambiental, citando a Medida Provisória n.º 2.166-67/2000, em decorrência da qual foi dada a seguinte redação ao § 7º, art. 10, da Lei n.º 9.393/96:

“§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativo 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”

16. Não há necessidade de discutir se essa norma legal retroage ou não ao exercício de 1999, pois veio ela apenas reafirmar a essência do lançamento por homologação, já fixado no caput do artigo, ao atribuir total responsabilidade pela apuração do quantum do imposto ao sujeito passivo.

17. Deve-se compreender que o dispositivo, ao não exigir a comprovação prévia das informações prestadas, dispensa a apresentação dos documentos comprobatórios anteriormente à entrega da Declaração do ITR, ou juntamente com ela. Não está o contribuinte dispensado, contudo, de comprovar, quando assim solicitado pelo Fisco, o que foi declarado. Tampouco a dispensa de comprovação prévia significa que os prazos estabelecidos para as várias obrigações, às quais estão sujeitos os contribuintes, sejam diferidos para o momento em que seja iniciado o procedimento fiscal cujo objetivo seja verificar seu cumprimento. Ao contrário, o contribuinte deve cumprir suas obrigações pontualmente, independentemente de intervenção fiscal direta, mantendo em seu poder os respectivos comprovantes, para apresentá-los oportunamente, se assim solicitado.

18. O interessado afirma não haver previsão legal para a exigência do Ato Declaratório Ambiental no exercício de 1997. Como visto acima, a exigência foi feita pela IN/SRF n.º 43/97, alterada pela IN/SRF n.º 67/97, com a autorização contida no caput do art. 10 da Lei n.º 9.393/96. Evidentemente, há entendimentos doutrinários e jurisprudenciais contrários ao da Secretaria da Receita Federal, veiculado através da Solução de Consulta Interna mencionada pela autoridade fiscal e combatida pelo interessado. Porém, não cabe aos servidores – dentre os quais, os membros desta Turma de Julgamento – aplicar entendimentos doutrinários contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria e nos atos normativos pertinentes, sob pena de responsabilidade funcional, de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional. Com referência à jurisprudência transcrita, trata-se de decisões que vinculam exclusivamente as partes que figuraram nos processos em que foram expedidas, conforme o disposto no art. 472 do Código de Processo Civil. Sem que o interessado comprove que as referidas decisões lhe são extensíveis, tal efeito não decorre automaticamente.

19. Sobre a suposta violação aos princípios constitucionais da legalidade, da estrita legalidade tributária, da irretroatividade da lei, e de inconstitucionalidade por via transversa, ao ofender a Lei Complementar – CTN, devemos dizer que não ocorre, pois o tributo – ITR e suas isenções – foi regulado pela Lei nº 9.393/96. Tal Lei é anterior ao exercício a que se refere o lançamento impugnado, e até mesmo ao seu período base. A condição estabelecida, com base no art. 10, caput, dessa Lei, não criou tributo, não alterou sua alíquota nem sua base de cálculo, tampouco criou obrigação tributária acessória, pois não foi instituída no interesse da administração dos tributos (art. 113, § 2º, CTN); além disso, não criou penalidade pecuniária por falta de sua apresentação, ou por sua apresentação intempestiva. Apenas, quando não cumprido o requisito, há exigência do imposto devido, de acordo com a Lei que o regula.

20. Esclarece o interessado que o imóvel é totalmente coberto de matas plantadas e nativas, e que, com a edição do Decreto Federal nº 750/93, a área de exploração por manejo sustentado foi enquadrada como mata atlântica.

21. Ocorre que o art. 10, § 1º, inc. II, da Lei nº 9.393/96, já transcrito neste voto, diz quais as são as áreas passíveis de exclusão da área tributável do imóvel: 1) áreas de preservação permanente, previstas nos art. 2º e 3º da Lei nº 4.771/65; 2) áreas de reserva legal, averbadas à margem da matrícula do imóvel, nos termos do art. 16, da Lei nº 4.771/65; 3) áreas de reserva particular do patrimônio natural, averbadas à margem da matrícula do imóvel, e reconhecidas por portaria do IBAMA, conforme Decreto nº 1.922/96; e 4) áreas impréstáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual.

22. Embora diga o citado dispositivo legal que são áreas que podem ser excluídas da tributação, trata-se de isenção, como se depreende do § 7º, do mesmo artigo, na redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001: “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 ...”.

23. Assim, não basta que a legislação ambiental determine a conservação de determinadas áreas, para que sejam elas isentas. Para que a área possa ser excluída da tributação, deve a isenção estar prevista na lei que regula o imposto, direta ou indiretamente, por remissão. Deste modo, poderiam ser excluídas as áreas previstas nos arts. 2º, 3º e 16 da Lei nº 4.771/65, as reservas particulares do patrimônio natural e as áreas impréstáveis, quando declaradas de interesse ecológico pelo órgão competente. As áreas previstas na Lei nº 4.771/65 são as seguintes:

“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 seja:

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 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 500 (quinhentos) 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;) 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.
- i) revogada

Parágrafo único no caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo."

"Art. 3º - Consideram-se, ainda, de preservação permanente, 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 as faixas de proteção ao longo das rodovias e ferrovias;) 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 ameaçadas 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 e demais formas de vegetação permanente de que trata esta Lei, devidamente caracterizada em procedimento administrativo próprio e com prévia autorização do órgão federal de meio ambiente, somente será admitida quando necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social, sem prejuízo do licenciamento a ser procedido pelo órgão ambiental competente.

§ 2º - Por ocasião da análise do licenciamento, o órgão licenciador indicará as medidas de compensação ambiental que deverão ser adotadas pelo empreendedor sempre que possível.

§ 3º - As florestas que integram o patrimônio indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra "g") pelo só efeito desta Lei"

"Art. 16º - 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;

II - Trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo;

III - Vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

(...)

§ 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."

24. Quanto aos critérios para reconhecimento e aceitação das áreas de interesse ecológico, para efeito de não-incidência do ITR, foram tratados no Parecer MF/SRF/COSIT/COTIR nº 22, de 19 de março de 1997, do qual se extrai o seguinte excerto, aqui transcrito:

"Trata-se de esclarecer as unidades da SRF quanto às áreas de interesse ecológico, especificamente, no que tange ao seu reconhecimento e aceitação para efeito de não-incidência do ITR.

2. Estão excluídas da tributação do ITR, além das áreas de preservação permanente e reserva legal, as áreas de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliam as restrições de uso em relação àquelas (Leis n.ºs 8.171/91, 8.847/94 e 9.393/96).

3. Pelas adicionais restrições de uso que se impõe às áreas de interesse ecológico, em relação às áreas de preservação permanente e reserva legal, há um inconveniente ao proprietário rural, ou seja, essas áreas, quando assim declaradas, e para efeito de exclusão da incidência do ITR, não podem ser utilizadas para exploração agropecuária, aquícola, mineral e florestal.

4. As áreas de interesse ecológico, quando assim declaradas pelo órgão competente, não dizem respeito a uma região, em caráter geral e total, mas, sim a áreas específicas de determinada propriedade particular.

5. Para o reconhecimento das áreas de interesse ecológico, onde se amplia a restrição de uso em relação às áreas de preservação permanente e de reserva legal, exige-se, além do ato específico de declaração do órgão competente para cada propriedade particular, a averbação no Registro de Imóveis do Termo de Compromisso do proprietário, conforme Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996, que dispõe sobre o reconhecimento das Reservas Particulares do Patrimônio Natural.

5.1 Destarte, atendidas essas exigências, permite-se que as áreas de interesse ecológico sejam excluídas da tributação pelo ITR.

6. Não tem valor algum, para efeito de exclusão do ITR, a declaração de áreas de interesse ecológico, geral e total, para todas as áreas das propriedades e para todos os imóveis de determinada região local ou nacional.

6.1 Em função da ampliação da restrição de uso, a declaração ampla e irrestrita, de todas as áreas e de todos os imóveis, de determinada região, como sendo de interesse ecológico, certamente, criaria um problema grave ao produtor rural. Pois, ficaria impossibilitado de explorar o seu imóvel.

7. As Leis n.ºs 8.171/91, 8.847/94 e 9.393/96, quando se referem a áreas de interesse ecológico - assim declaradas por órgão governamental competente, para efeito de exclusão do ITR, não tratam das áreas declaradas em caráter geral (todos os imóveis da região) e total (todas as áreas das propriedades da região), mas, sim, tão-somente, das áreas declaradas, em caráter individual, ou seja, para áreas específicas do imóvel particular da região e por iniciativa de seu proprietário.

8. Portanto, somente as áreas específicas da propriedade particular, declaradas de interesse ecológico, na forma do Decreto n.º 1.922, de 5 de junho de 1996, são aceitas para efeito de não-incidência do ITR."

2. No caso em tela, o interessado não juntou ato individualizado, do órgão competente, identificando a área do imóvel que é de interesse ecológico, mas insurge-se contra essa exigência, afirmando que não constava da Lei e que o fato do imóvel estar em região de mata atlântica é suficiente para afastar a incidência.

3. Porém, como exposto neste voto, o fato do imóvel situar-se em região de mata atlântica, isoladamente, não é suficiente para isentá-lo da incidência do imposto. Apenas as áreas que se enquadram nas definições de área de preservação permanente e área de reserva legal, da Lei n.º 4.771/65, juntamente com as reservas particulares do patrimônio natural e áreas imprecisáveis declaradas de interesse ecológico é que são as isentas do imposto, conforme disposto no art. 10, § 1º, inc. II, da Lei n.º 9.393/96, não podendo ser essa isenção interpretativamente ampliada para todas as áreas de conservação ambiental, conforme art. 111 do Código Tributário Nacional:

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias."

4. Para que o interessado gozasse de isenção, além das áreas já aceitas pelo Fisco como de área de preservação permanente, seria necessário que tivessem sido reconhecidas, por Portaria do IBAMA, eventuais reservas particulares do patrimônio natural, e que as áreas imprecisáveis para a exploração produtiva rural fossem declaradas de interesse ambiental, em caráter específico, pelo órgão competente. Como essas duas últimas categorias dependem de reconhecimento específico e individualizado, a Instrução Normativa/SRF n.º 43/97, com as alterações da Instrução Normativa SRF n.º 67/97, não inovou ao dispor sobre o assunto.

5. Discorda também o interessado da avaliação do valor da terra nua, relativo ao imóvel, com base nos dados apurados no procedimento fiscal e os constantes do Sistema de Preços de Terras – SIPT. Diz ainda que a lei instituidora do tributo não definiu o valor da terra nua.

6. Vejamos como a Lei regula a matéria. A base de cálculo do ITR é o valor da terra nua, obtido a partir do valor do imóvel, do qual são deduzidos os valores das benfeitorias, culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas.

"Art. 10. (...)

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
 - b) culturas permanentes e temporárias;
 - c) pastagens cultivadas e melhoradas; e) florestas plantadas;
- (...)"

7. Primeiramente observe-se que a Lei define claramente o que é o valor da terra nua. Na sistemática de lançamento por homologação, cabe ao contribuinte proceder à determinação desse valor sem necessidade de prévia comprovação. Porém, sendo intimado, pelo Fisco, a comprovar a correção dos valores declarados, deve fazê-lo, o que pode ser feito mediante laudo técnico, elaborado por profissional habilitado, que demonstre a observância das normas pertinentes da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, sendo acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica.

8. O interessado veio apresentar cópia de laudo técnico, fls. 110 a 112, bem como de algumas matrículas de imóveis, fls. 106 a 109, com o intuito de comprovar o valor da terra nua em imóveis localizados nas proximidades do imóvel em questão.

9. Com relação às matrículas apresentadas, devemos dizer que o elemento adequado para comprovar o valor da terra nua declarado, ou o correto valor da terra nua, se houve erro na declaração, é o laudo técnico. As referidas matrículas poderiam servir como elementos amostrais que embasariam as conclusões do profissional, materializadas no laudo.

10. Dito isso, passaremos a apreciar o laudo técnico apresentado. À fl. 110 dos autos, o profissional informa que aplica o método comparativo direto, baseado em uma amostragem de valores de imóveis, semelhantes à gleba avaliada. Afirma ter feito tratamento estatístico e homogeneizado os atributos. Cita como fonte cartório de registro de imóveis, exatária municipal, imobiliárias da região e negociações realizadas ou em realização. Conclui, fl. 112 dos autos, que o valor unitário da terra nua é de R\$ 183,50 e que o valor da terra nua do imóvel é de R\$ 573.483,37. Diz ainda que tal valor é a média de dez amostras.

11. Constata-se que o profissional procurou fazer uma descrição do trabalho realizado de forma a amoldá-lo às exigências da Norma Técnica que regulamenta a matéria. Entretanto, deixou de juntar ao laudo quaisquer elementos comprobatórios relativos aos elementos amostrais, bem como deixou de demonstrar os cálculos e tratamentos estatísticos efetuados. Nessas circunstâncias, temos um laudo de avaliação expedita, por falta de comprovação expressa dos elementos e métodos que levaram à avaliação.

12. Para servir de prova idônea, capaz de modificar o lançamento de ofício regularmente efetuado, o laudo deve ser elaborado com nível de precisão rigoroso ou normal, conforme prevê a Norma Técnica. A avaliação expedita, por ser de menor confiabilidade, não tem força probatória suficiente para esse fim, como se depreende de sua definição, contida na NBR nº 8.799/85, item 7.3:

"Estas avaliações se louvam em informações e na escolha arbitrária do avaliador, sem se pautar por metodologia definida nesta Norma e sem comprovação expressa dos elementos e métodos que levaram à convicção do valor."(não grifado no original)

13. No caso em concreto, sem aprofundar em outras deficiências porventura presentes, conclui-se que o laudo apresentado traz uma avaliação expedita do imóvel, que não se presta a afastar o valor adotado para fins do lançamento de ofício, de acordo com o previsto no art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96.

14. Vejamos agora a questão da área de exploração extrativa, que tem efeito sobre o grau de utilização do imóvel e, conseqüentemente, com a alíquota do imposto.

15. Foi declarada, a título de exploração extrativa, a área de 1.162,6 ha, e foi essa área glosada pelo Fisco, por não ter sido comprovado o cumprimento do cronograma de exploração. O interessado apresentou o laudo de vistoria, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, fls. 118 a 120, no qual é relatado que as atividades estão paralisadas em decorrência de Portaria Interinstitucional nº 001/96.

16. De acordo com o inc. V, "c", do § 1º, art. 10, da Lei nº 9.393/96 é considerada efetivamente utilizada a área do imóvel objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental, e, de acordo com o § 5º, do mesmo artigo também é considerada utilizada a área do imóvel em que ocorra exploração extrativa, desde que haja plano de manejo aprovado por órgão competente e o cronograma esteja sendo cumprido, dispensado, neste caso, a aplicação dos índices de rendimento.

17. Conforme o que consta da averbação nº 5/4411, fl. 16-verso, existe, no imóvel, uma área de 1.163,67 ha, sujeita a exploração através de plano de manejo sustentado. À fl. 23, verifica-se que havia plano de manejo da área aprovado até setembro de 1994, e às fls. 24 a 27, relatório trimestral de exploração da área, até setembro de 1994. Não há, nos autos, prova de exploração extrativa no ano de 1998 (período base do exercício 1999), nem aprovação de plano de manejo para períodos posteriores a setembro de 1994, situação confirmada pelo laudo de vistoria do IBAMA, fls. 118 a 120. Destarte, ainda que tenha o contribuinte mantido averbada a área destinada a manejo sustentado, na falta de aprovação do plano de exploração, e da comprovação do cumprimento do cronograma, a situação fática não se amolda à previsão legal, de forma que a referida área não pode ser considerada utilizada. Procedente, assim, a glosa fiscal, neste aspecto.

18. A respeito da solicitação de perícia, cabe considerar que, nos termos do art. 14, do Decreto nº 70.235/72, instaurada a fase litigiosa do procedimento, pela impugnação da exigência, reputa-se superada a fase de instrução do processo, pois, conforme seu art. 15, a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamentar. O art. 18, do Decreto nº 70.235/72, prevê a possibilidade da autoridade julgadora de primeira instância determinar a realização de diligências e perícias, 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. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993)"

19. O preceito contido na legislação de regência do processo administrativo fiscal segue a linha adotada no 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."

20. 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, em face da presença de questões de difícil deslinde.

21. Deste modo, destinam-se as perícias 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 nele incluídos. Jamais poderão as perícias estender-se à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

22. Nestes termos, a perícia propicia, ao julgador, não convencido da materialidade dos fatos, em face das provas produzidas pelas partes, um aprofundamento da questão através da opinião de um especialista na matéria discutida; ou então, quando o assunto, dada sua complexidade, demande conhecimentos técnicos aprofundados, trazidos aos autos pelo expert. O que não se admite é o uso da perícia para suprir provas que deveriam ter sido apresentadas com a impugnação, sob pena de subversão da legislação processual, que determina o momento em que isso deve ser feito – juntamente com a impugnação, estando preclusa a possibilidade de fazê-lo posteriormente.

23. No caso em concreto, não há matéria de fato ou de direito não elucidada que inviabilize, ou mesmo prejudique, o perfeito conhecimento dos fatos por parte do julgador. Os quesitos apresentados dizem respeito à extensão das áreas de reserva legal, preservação permanente e da parcela do imóvel situada em região de mata atlântica. No entanto, as glosas efetuadas pelo Fisco não dizem respeito à existência ou extensão dessas áreas, mas à falta de cumprimento do requisito de protocolização, no prazo, do Ato Declaratório Ambiental, bem como por não haver previsão para isenção da área situada em mata atlântica, se não corresponder a uma das áreas estipuladas no inc. II, § 1º, art. 10, da Lei nº 9.393/96. Sendo

desnecessária a pericia, para a solução do contencioso, indefiro o pedido.

24. Requereu ainda o interessado que fosse oficiado o IBAMA, para certificar a existência das áreas mencionadas no parágrafo anterior. Porém, foi juntado o laudo de fls.118 a 120, suprimindo o requerido.

25. Quanto ao endereço a ser observado para intimação do interessado, é providência a cuidado do órgão local da Secretaria da Receita Federal.

26. Por fim, quanto à produção de provas, não há previsão, no rito do Processo Administrativo Fiscal, para uma fase instrutória, na qual seriam elas produzidas. Qualquer elemento que, pretendesse o interessado, fosse apreciado no julgamento, deveria ser apresentado, por escrito, juntamente com a impugnação, uma vez que assim determina o § 4º, art. 16, do Decreto nº 70.235/72, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo se não apresentado oportunamente por motivo de força maior; se refira a fato ou a direito superveniente; ou, ainda, vise contrapor-se a fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

27. Assim, considerando que o contribuinte não cumpriu o requisito para excluir da área tributável do imóvel as áreas previstas no inc. II, § 1º, art. 10, da Lei nº 9.393/96; nem para considerar utilizada a área passível de exploração com plano de manejo sustentado, § 5º, do mesmo artigo; e o laudo avaliatório apresentado não cumpriu os requisitos técnicos que lhe dariam a força probatória suficiente para afastar a avaliação da terra nua conforme o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96 deve ser mantida a exigência fiscal.

28. Isto posto, e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO pela procedência do lançamento, cuja cobrança deverá prosseguir conforme consta do auto de infração e documentos correlatos de fls. 58 a 68, inclusive com os acréscimos legais impositivos no lançamento de ofício, quais sejam, multa, conforme art. 44, inc I, da Lei nº 9.430/96, combinado com o art. 14, § 2º da Lei nº 9.393/96; e juros, conforme art 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

Inconformado com a decisão que lhe foi desfavorável o contribuinte vem a este Conselho trazendo documentos comprobatórios de suas ponderações.”

É o Relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

O auto de infração objeto desta lide trata de glosa de área de preservação permanente, dada a intempestividade da entrega do ADA e, glosa de área declarada como de utilização limitada, dada a ausência de comprovação do plano de manejo florestal acompanhado de relatórios.

Contudo, não compartilho da opinião de que o ADA seja obrigatório ao tempo da formulação da DITR ou da Notificação de lançamento.

O ADA é uma declaração do proprietário da terra e, juridicamente, possui apenas efeito declaratório e não constitutivo - é mesmo essa a interpretação contida no Acórdão 302-35.932, já conhecido deste colegiado.

Conforme declaração da SIANA/SRF/Lages, as fls 67, a glosa relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada deu-se pela apresentação do ADA a destempo - nada foi consignado a respeito da inexistência das áreas mencionadas.

Assim, pelo que contém o Laudo do IBAMA as fls 118 a 120, e pelas demais constatações havidas neste processo, que permitem firmar convicção desta julgadora sobre a veracidade das informações prestadas pelo recorrente, julgo procedente as alegações e dou provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora