



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.720093/2010-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.115 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2022
Recorrente HVRC TURISMO E ECOLOGIA SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17 O, §1º, da Lei n.º 6.938/81.

Restando demonstrada a apresentação do ADA antes do início da ação fiscal, possível a exclusão da área de APP e conseqüente redução da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. SÚMULA CARF Nº 122.

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelar a glosa da Área de Preservação Permanente, equivalente a 247,95 hectares.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente). Ausente o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 392-413 e 415-436) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) Houve nulidade na lavratura da notificação de lançamento. Isso porque o crédito foi constituído em razão de suposta falta de atendimento da contribuinte às intimações para apresentação de documentos, quando tais intimações estavam sendo encaminhadas para o endereço errado. Além disso, houve resposta indicando o endereço correto para a emissão de nova intimação em 24/09/2010;
- b) Note-se que o lançamento foi mantido porque a recorrente não apresentou o ADA do exercício de 2006, tendo apenas juntado esse documento em relação ao exercício de 2008, constando todas as especificações do imóvel. Não houve alteração na definição das áreas de APP, que é dada pelo Código Florestal, de forma que suas proporções em 2006 seriam as mesmas do ano de 2008 (qualquer alteração nesse ponto representa mero erro no preenchimento das declarações, não podendo resultar em maior tributação. Além disso, o site do IBAMA não permite retificação do ADA);
- c) O art. 17 da Lei nº 6.938/81 e a Lei nº 9.393/96 não estipulam prazo para a entrega do ADA, nem vedam a modificação de informações anteriormente prestadas no mesmo prazo. O prazo de seis meses veio a ser estabelecido pela Instrução Normativa SRF nº 60/2011. Porém, apenas a Lei poderia versar sobre exclusão, extinção ou suspensão de crédito tributário, função que não poderia ser cumprida por instruções normativas (arts. 97, 99 e 100 do CTN). Sendo assim, deve ser afastada a exigência do referido prazo de seis meses. A própria jurisprudência do CARF tem admitido a comprovação das áreas ambientais de utilização limitada através de ADA que tenha sido protocolado fora do prazo.

- d) No caso em tela, para as DITR de 2006 a 2008 foram utilizadas as informações do ADA de 2008, que representa as reais condições do imóvel. Desconsiderar o ADA de 2008 para considerar aqueles emitidos à época do fato gerador implica violar a jurisprudência e a verdade material, posto que esses últimos possuem vícios em seu preenchimento;
- e) A apresentação do ADA não é obrigatória para a concessão de isenção do ITR, conforme se entende do art. 3º da MP nº 2.166/2001. Sendo assim, é ônus probatório da Receita Federal a demonstração de que as informações apresentadas pela contribuinte não condizem com a realidade do imóvel, por meio de inspeção *in loco* que jamais ocorreu;
- f) Com o reconhecimento da ARL de 90 hectares e da APP de 248 hectares, deve ser reestabelecido o grau de utilização do imóvel de 53,9% declarado pelo contribuinte, confirmando-se a alíquota de 1,30% apontada na DIAT.

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 412, 413, 435 e 436.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) ADA de 2008 (fl. 437); ii) Pedido de retificação do ADA (fl. 438); iii) Informação nº 01/2009 - ADA/COMON (fls. 439 e 440); e iv) Avaliação das áreas de preservação ambiental, terra nua e benfeitorias dos imóveis rurais de Henrique Coimbra Valle e da HVRC Turismo e Ecologia S/A, ART do profissional responsável e comprovante de pagamento (fls. 441-475).

A presente questão diz respeito à Notificação de Lançamento nº 07105/00013/2010 (fls. 2-52) que constitui crédito tributário de Imposto Territorial Rural - ITR, em face de HVRC Turismo e Ecologia S/A (CNPJ nº 09.329.412/0001-44), referente a fato gerador do exercício de 2006. A autuação alcançou o montante de R\$ 70.266,70 (setenta mil duzentos e sessenta e seis reais e setenta centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 02/12/2010 (fls. 8 e 9).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fl. 3):

Área de Preservação Permanente não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

De acordo com o artigo 111 da Lei 5172/66 (CTV) interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário e outorga de isenção.

Enquadramento Legal:

Art. 10 § 1º inciso II alínea "a" da Lei nº 9.393/96. IN SRF Nº 958/2009; IN SRF 256/2002 ART. 9º INC. I PAR. 3º E 4º; ART. 10 PARS. 3º E 4º E ART. 11 DO DEC. 4382/02; LEI 6938/81 ART. 17-0 PAR. 1º C/RED. DA LEI 10.165/2000, ART. 10 E ART. 10 PAR. 3º INC. I DO DEC. 4382/02;

Área de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da Área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa. De acordo com o artigo 111 da Lei 5172/66(CTN) interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário e outorga de isenção.

Enquadramento Legal:

Art. 10 § 1º inciso II alínea "a" da Lei nº 9.393/96. IN SRF 256/02 ARTS. 9º PAR. 3º E 11 PAR. 1º; RITR/02 ART. 10 PAR. 3º E 12, CAPUT E PAR. 10 ;LEI 4771/65 ART. 16 PAR. 8º C/RED. DA MP 2166-67/2001 ART. 10; LEI 6938/81 ART. 17-0 PAR. 1º C/RED. DA LEI 10165/2000;

Complemento de Descrição dos Fatos:

TENDO SIDO REGULARMENTE INTIMADO O CONTRIBUINTE NA() APRESENTOU OS DOCUMENTOS SOLICITADOS NO TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N.º 07105/00013/2010.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) DIAT do exercício de 2006 (fls. 10-15); ii) Intimações fiscais (fls. 16-24, 53-59); iii) Respostas da contribuinte (fls. 25-26); iv) Procuração (fls. 27 e 28); v) Documentos pessoais (fls. 29-33); e vi) Atos constitutivos e atas de assembleias da contribuinte (fls. 34-52).

A contribuinte apresentou impugnação em 27/12/2010 (fls. 66-84) alegando que:

- a) Houve nulidade na lavratura da notificação de lançamento. Isso porque o crédito foi constituído em razão de suposta falta de atendimento da contribuinte às intimações para apresentação de documentos, quando tais intimações estavam sendo encaminhadas para o endereço errado. Além disso, houve resposta indicando o endereço correto para a emissão de nova intimação em 24/09/2010;
- b) Os dispositivos relacionados no enquadramento legal não tipificam, de nenhuma maneira, que a não apresentação de documentos para fins de comprovação das Áreas declaradas como de preservação permanente enseja a presunção (seja absoluta ou relativa) de ocorrência do fato gerador do ITR a ensejar a lavratura de Auto de Infração. A suposta falta de apresentação dos documentos solicitados não implica no fato gerador do ITR;
- c) A presunção de falsidade da DIAT apenas por ter a contribuinte supostamente deixado de atender intimações para a apresentação de documentos configura abuso e violação aos princípios da materialidade e da legalidade. A constituição do crédito em tela só poderia ser efetuada ante a inexistência das APP e ARL declaradas na DIAT, o que somente poderia ser verificado por meio de fiscalização junto à propriedade da notificada, visando a verdade material, o que não ocorreu;

- d) A área total do imóvel é de 450,3 hectares, compreendendo APP de 248 hectares e ARL de 90 hectares, o que foi indevidamente desconsiderado pela fiscalização. A contribuinte adquiriu o imóvel em questão (Fazenda Porto Aroeira, NIRF n.º 7.445.140-5) em 2007, e desde logo iniciou os procedimentos para a regularização perante o INCRA, a RFB, e o Registro de Imóveis;
- e) Apresentam-se neste ato documentos relativos à regularização do imóvel e à existência de APP de 248 hectares, inclusive avaliação feita por profissional idôneo com ART. A ARL existe e tem dimensão de 90 hectares e será averbada tão logo se regularize a sua situação registral de sua propriedade em nome da contribuinte;
- f) Tendo em vista o art. 3º da MP n.º 2.166/2001, a existência de APP e ARL não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do contribuinte. Assim, seria ônus da própria fiscalização comprovar a inexistência das referidas áreas. Tem-se, portanto, que não é obrigatória a apresentação do ADA no caso em tela;
- g) Pode se fazer necessária a realização de perícia para comprovar a existência de ARL e APP, bem como que o VTN declarado não foi subvalorizado, que há benfeitorias e áreas de mata nativa - especialmente ao se considerar a ausência de fiscalização *in loco* pela autoridade lançadora. Indica-se o perito Alexandre Rio Asmus, Engenheiro Cartógrafo, CREA 85-102326-7D e os seguintes quesitos:
- i. Existe Área de preservação permanente no imóvel? Em caso afirmativo, qual a extensão da Área?
 - ii. Existem benfeitorias no imóvel? Em caso afirmativo, qual a extensão da Área ocupada por benfeitorias?
 - iii. Qual o valor de mercado do hectare, considerando a terra nua?
 - iv. Quantas matriculas são referentes à Área em questão? A contribuinte requereu o registro de sua aquisição no Registro de Imóveis competente? Por que tal registro ainda não foi procedido?

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 83 e 84.

A impugnação veio acompanhada dos seguintes documentos (fls. 84-266): i) Procuração e substabelecimento; ii) Documentos pessoais; iii) Atas de assembleias da contribuinte e outros documentos societários; iv) Referentes à aquisição de imóveis rurais; v) Laudo Pericial; vi) Documentos contábeis; vii) Matrículas de registros de imóveis; viii) Laudo de avaliação contábil e seus anexos; ix) Manifestação da contribuinte indicando seu novo endereço; x) Pedido de retificação de Ato Declaratório Ambiental - ADA; xi) ADA - exercício 2008; xii) Avaliação das áreas de preservação ambiental, terra nua e benfeitorias dos imóveis rurais de

Henrique Coimbra Valle e da HVRC Turismo e Ecologia S/A, ART do profissional responsável e comprovante de pagamento; xiii) Cópia da notificação de lançamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ), por meio do Acórdão n.º 04-33.121, de 27 de agosto de 2013 (fls. 270-281), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

Nulidade do Lançamento.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Cerceamento do Direito de Defesa.

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Perícia.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas já incluídas nos autos.

Fato Gerador.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Áreas de Preservação Permanente/Reserva Legal. Tributação. ADA.

As áreas de preservação permanente e reserva legal, para fins de exclusão do ITR, devem ser, por expressa disposição legal, reconhecidas como de interesse ambiental mediante protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) perante o Ibama. Por outro lado, a área de reserva deve ser averbada na matrícula do imóvel na data do fato gerador do ITR.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após a interposição do recurso voluntário, foram reapresentados os documentos de Avaliação das áreas de preservação ambiental, terra nua e benfeitorias dos imóveis rurais de Henrique Coimbra Valle e da HVRC Turismo e Ecologia S/A, ART do profissional responsável e comprovante de pagamento (fls. 484-508).

A Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda, por meio da Resolução n.º 2301-000.913, de 13 de maio de 2021 (fls. 511-515), determinou a conversão do julgamento em diligência nos seguintes termos:

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora esclareça se os dados constantes do SIPT que foram utilizados no lançamento levaram em conta a aptidão agrícola, como exige o § 1º do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art.12, §1º, inciso II, da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

Em resposta, sobreveio a informação fiscal de fl. 519, nos seguintes termos:

Em atenção à diligência proposta pelo egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no âmbito da resolução retro identificada, para que se “esclareça se os dados constantes do SIPT que foram utilizados no lançamento levaram em conta a aptidão agrícola, como exige o §1º do art. 14 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, combinado com o art.12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993”, peço vênha para apontar que, embora adotada a sistemática dos recursos repetitivos, tendo como paradigma o processo 10073.720096/2010-14, na Notificação de Lançamento 07105/00013/2010, objeto do presente processo 10073.720093/2010-72, não houve arbitramento do valor da terra nua, tendo sido considerado o valor tal como declarado pelo contribuinte.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 13 de setembro de 2013 (fl. 286), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 14 de outubro de 2013 (fl. 386). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Mérito

Das matérias devolvidas

1. Da nulidade por irregularidade na intimação da contribuinte

Alega a contribuinte que houve nulidade no lançamento porque, durante o procedimento fiscal, as intimações contendo as solicitações de fornecimento de documentos comprobatórios das APP e ARL foram encaminhadas ao endereço da antiga sede da contribuinte. Ainda, a recorrente teria se manifestado tempestivamente, solicitando que a fiscalização reenviasse as intimações para o seu endereço atualizado. A lavratura da notificação de lançamento nessas condições teria ensejado cerceamento de direito de defesa.

Sobre a questão, assim se manifestou a DRJ:

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade de o sujeito passivo conhecer os fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, plenamente, as irregularidades apontadas pela autoridade fiscal, apresentando sua defesa e juntando os documentos comprobatórios de que dispuser. Ou seja, é o procedimento pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses.

No caso, a notificação de lançamento identificou as irregularidades apuradas e que motivou, de conformidade com a legislação, cada alteração efetuada nas declarações pertinentes ao exercício 2006, sendo claramente descritas no Anexo “Descrição dos

Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 03 e 04, portanto, em consonância com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. Assim é verdade, pois a interessada apresentou sua impugnação, onde questionou matérias preliminares e de direito, de forma clara e contundente, não restando nenhuma dúvida de que entendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

O que realmente importa, é que a contribuinte tenha tomado ciência do lançamento e tenha exercido, dentro do prazo, o seu direito de defesa, consubstanciado na impugnação apresentada às fls. 66 a 84, e os documentos constantes dos autos.

O art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972 dispõe que “são nulos: I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”. Não tendo sido constatado nos autos qualquer dessas situações, não há justificativa para se declarar a nulidade do presente lançamento.

A respeito da intimação ter sido enviada para o local errado, ou seja, Porto Alegre/RS, antigo endereço da impugnante, não invalida o ato administrativo lavrado, pois os documentos que não foram apresentados previamente à fiscalização, poderão ser juntados com a impugnação.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993).

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º70.235/72, conforme dispositivos in verbis:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do

contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de fase não contenciosa. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. Tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. Teoria Geral do direito tributário. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Portanto, diferentemente do que alega a recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do referido crédito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou auto controle, da legalidade dos tributos.

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual). No presente caso, a recorrente teve pleno acesso à todos os documentos que informaram a notificação de lançamento. Em que pese a alegada incorreção do endereço das intimações pelas quais se deu a solicitação de documentos durante a fase inquisitória, a contribuinte teve ampla oportunidade de formular suas alegações e produzir provas nos autos para corroborá-las, o que efetivamente fez.

2. Das áreas de reserva legal e preservação permanente

Entende a contribuinte que devem ser reconhecidas as áreas em epígrafe, tendo em vista que a apresentação do ADA não é obrigatória, que foi apresentado o ADA relativo ao ano de 2008 com todas as especificações do imóvel (o que deve ser aceito mesmo que após a data do fato gerador) e que o laudo de avaliação apresentado nos autos comprova as dimensões declaradas das APP e ARL.

Quanto às APP, note-se que a apresentação do ADA tornou-se obrigatória a partir das alterações introduzidas pela Lei n.º 10.165/2000, que deu a seguinte redação ao art. 17-O da Lei n.º 6.938/1981:

Art. 17-O. (...)

(...)

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

A mudança legislativo veio inclusive a motivar a edição da Súmula CARF n.º 41:

Súmula CARF n.º 41:

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.

Pela interpretação do enunciado em questão, verifica-se que a falta de apresentação do ADA pode ensejar o lançamento de ofício do ITR a partir da vigência da nova redação acima mencionada. Dessa forma, descabe o argumento da recorrente no sentido de que esse documento seria desnecessário para a comprovação das APP.

Contudo, a jurisprudência administrativa tem flexibilizado essa exigência para admitir a apresentação do ADA antes da ação fiscal, mesmo que posterior ao exercício a que se refere o tributo. Copio a seguir julgados recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que tratam sobre a exclusão de APP:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). EXIGÊNCIA LEGAL.

A partir do exercício de 2001, a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) inviabiliza a fruição do benefício da exclusão da Área de Preservação Permanente (APP), da tributação do ITR.

(Acórdão n.º 9202-007.217 - 2ª Turma da CSRF, de 26 de setembro de 2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2002

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17 O, §1º, da Lei n.º 6.938/81.

Restando demonstrada a apresentação do ADA antes do início da ação fiscal, possível a exclusão da área de APP e conseqüente redução da base de cálculo do ITR.

(Acórdão n.º 9202-007.313 - 2ª Turma da CSRF, de 24 de outubro de 2018).

No presente caso, nota-se que o ADA do exercício de 2008 foi emitido em 03/12/2008 (fl. 437), com pedido de retificação dos dados nele constantes à fl. 438. De outro lado, o termo de intimação fiscal destinado à requisição de documentos da recorrente, que foi o primeiro ato de fiscalização, foi lavrado apenas em 30/08/2010 (fl. 16).

Tem-se, portanto, que o ADA foi apresentado antes do início da ação fiscal. Em que pese esse documento informar APP na dimensão de 282,3 hectares, cabe dizer que a recorrente apontou apenas 247,950 hectares no pedido de retificação de 18/12/2008 (fl. 438). Assim, deve ser reconhecida a área de preservação permanente de 247,950 hectares.

Contudo, no que se refere às ARL, nota-se que não assiste razão à contribuinte. O ADA de fl. 437 e o pedido de retificação de fl. 438 não especificam áreas de reserva legal para o imóvel em questão, mencionando apenas a existência de APP, já tratada acima, e AFN, que não se confunde com ARL e não foi objeto de lançamento.

Nesse sentido, para que fosse reconhecida a área ambiental em questão nos termos da jurisprudência do CARF, a alternativa possível seria a existência de averbação à margem das matrículas que compõe o imóvel fiscalizado:

Súmula CARF nº 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Verifica-se que na própria impugnação ao lançamento a contribuinte reconheceu a inexistência das referidas averbações:

Quanto à Área de reserva legal, ela existe e tem a dimensão declarada, 90 hectares, e, **será objeto de averbação tão logo a contribuinte consiga efetuar o registro da transferência da propriedade para o seu nome** e possa então requerer o que mais seja de sua competência como proprietária e possuidora do imóvel. (grifos nossos)

Por essas razões, descabem os argumentos da recorrente em relação à ARL.

Tendo em vista o reconhecimento de 247,950 hectares de área de preservação permanente, cabe a retificação do lançamento para o fim de excluir tais espaços da área tributável e, igualmente, considera-los para o fim de correção do grau de utilização e determinação da alíquota aplicável.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para cancelar a glosa da Área de Preservação Permanente, equivalente a 247,95 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle