



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.721486/2016-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.783 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente FRATERNIDADE BRANCA UNIVERSAL DO ARCANJO MICKAEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. INTIMAÇÃO POSTAL INFRUTÍFERA. INTIMAÇÃO POR EDITAL.

É autorizada a intimação editalícia quando resultar infrutífera a intimação postal. Basta a comprovação de uma tentativa infecunda, no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, para permitir a intimação por edital.

DA IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, não cabendo, nesta instância, qualquer exame de mérito em relação às alegações apresentadas fora do prazo legal.

CITAÇÃO POR EDITAL. POSSIBILIDADE.

Quando resultar improfícuo um dos meios de intimação previstos no *caput* do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, a intimação poderá ser feita por edital.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-010.783 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10073.721486/2016-99

Relatório

Inicialmente, cumpre esclarecer que se trata de processo paradigma, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, motivo pelo qual os números de e-fls. especificados no Relatório e Voto se referem apenas a este processo.

Pois bem. Por meio da Notificação de Lançamento n.º 07105/00004/2016 de fls. 03/07, emitida em **03.10.2016**, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de **R\$4.063.097,84**, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2012, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda São Roque”, cadastrado na RFB sob o n.º **5.523.191-8**, com área declarada de **150,0 ha**, localizado no Município de Parati/RJ.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2012 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal n.º 07105/00003/2016 de fls. 08/11, cuja ciência se deu em **07.09.2016**, por meio do Edital de fls. 13, em face de devolução do AR, às fls. 12, para o contribuinte apresentar, além dos documentos cadastrais, o seguinte documento de prova:

- 1º - Identificação do sujeito passivo;
- 2º - Matrícula atualizada do registro imobiliário ou, em caso de posse, documento que comprove a posse e a inexistência de registro de imóvel rural;
- 3º - Certificado de Cadastro de Imóvel Rural (CCIR) do Incra;
- 4º - Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado dentro de prazo junto ao IBAMA;
- 5º - documentos, tais como Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, que comprovem as áreas de preservação permanente declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstas nos termos das alíneas “a” até “h” do art. 2º da Lei n.º 4.771/1965, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidoras dos vértices de seu perímetro, preferivelmente georreferenciadas ao sistema geodésico brasileiro;
- 6º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei n.º 4.771/1965, acompanhado do ato do poder público que assim a declarou;
- 7º - Para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado: Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua emitido por engenheiro agrônomo/florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT com grau de fundamentação e de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados do mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuidas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2012, a preço de mercado. A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do VTN, com base nas informações do SIPT, nos termos do art. 14 da Lei n.º 9.393/96, pelo

VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2012 no valor de R\$10.331,39.

Por não ter recebido nenhum documento de prova e procedendo-se a análise e verificação dos dados constantes da DITR/2012, a fiscalização resolveu alterar a área total do imóvel de **150,0 ha** para **2.103,2 ha**; glosar a área de preservação permanente de **129,0 ha**, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$61.330,00 (R\$408,87/ha x 150,0 ha)** para o arbitrado de **R\$21.728.979,44 (R\$10.331,39/ha x 2.103,2 ha)**, com base em valor constante no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com conseqüente aumento da alíquota, em função da alteração da área total, e do VTN tributável, disto resultando imposto suplementar de **R\$1.868.520,51**, conforme demonstrado às fls. 06.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04/05 e 07.

Cientificado do lançamento, em **02.12.2016**, por meio do Edital de Notificação de Lançamento n.º 0001, de 17.11.2016, às fls. 211, em face de devolução do AR, às fls. 212, ingressou o contribuinte, em **12.03.2018**, às fls. 262 e 263, com o Requerimento de Revisão de Retificação de Lançamento de fls. 240/262, com preliminar de tempestividade, instruído com os documentos de fls. 268/484, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- 1) Registra que o Parque Nacional da Serra da Bocaina compreende uma Unidade de Conservação ambiental (área de interesse ecológico) fundamental para a preservação da mata atlântica, por ser importante área de proteção da biodiversidade em nível mundial, que é reconhecida internacionalmente como escudo de proteção da fauna e da flora planetária; daí a sua relevância a ponto de ser instituída como área de domínio público diretamente pela própria União, desde 1971, ou seja, há quase 50 anos;
- 2) Assevera que, indiscutivelmente, essa situação de fato, que representa a verdade material, permanece assim há quase 50 anos e, assim, continuará enquanto a União mantiver em vigor o Decreto; nada podendo fazer a respeito disso, portanto, a natureza e a relevância do Parque, bem como a sua própria existência, exsurge independente de qualquer cadastro, Laudo, de sua declaração ou de qualquer órgão público;
- 3) Sustenta que, baseado no princípio da verdade material, a presente manifestação deve ser considerada como tempestiva, isso porque a RFB dispunha do seu correto endereço completo, senão por meio do cadastro, pelo menos pela DITR, onde consta o número da caixa postal;
- 4) Comenta que, ainda que as comunicações via correspondência postal não tenham surtido o êxito desejado, poderia a RFB dispor de outros meios de comunicação, entre os quais, a comunicação pessoal, por intermédio de funcionário da própria RFB, por meio de uma diligência a sua sede e, portanto, as vias de comunicação não se esgotaram plenamente;
- 5) Requer, inicialmente, a instauração de revisão (de ofício), para retificação dos lançamentos, relativos aos exercícios de 2012, 2013 e 2014, nos termos do art. 6º, I e do art. 6º-A, I, ambos da Instrução Normativa RFB n.º 958/2009;
- 6) Salaria que não se pode afastar o princípio da verdade material no âmbito de Decisões em processos administrativos fiscais, tendo em vista que esse é aplicado aos processos judiciais, observando que o Decreto n.º 70.235/1972 já prevê essa situação, assim como o art. 147 do CTN;

- 7) Acentua que o princípio da verdade material deverá subsidiar o processo administrativo, devendo a autoridade julgadora buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida e, para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, podendo realizar as diligências que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo;
- 8) Considera que a valoração das provas trazidas nos autos do processo deve ser inspirada pela busca da verdade material, para assim se verificar efetivamente o princípio do livre convencimento motivado do julgador, pois, de acordo com este princípio, o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos;
- 9) Menciona que possui sua sede no presente imóvel, localizado na rodovia Rio-Santos/BR 101, km 555 (antigo km 551), bairro São Roque, em Parati/RJ e que ela está situada em área urbana, em local de fácil acesso, à margem da rodovia federal, possuindo portaria, cancela, sistema de vigilância e guarita 24 horas, onde recebe suas correspondências, entre citações, intimações e notificações;
- 10) Destaca que dispõe, inclusive, de caixa postal na agência dos Correios de Parati/RJ (cx postal nº 74.680), visando a facilitar a comunicação com a entidade;
- 11) Enfatiza que não há outro local, que não seja a própria sede, e que na sua entrada existe, inclusive, uma placa e uma inscrição no muro, identificando claramente a sede da entidade, bem como ao longo da extensão de toda a propriedade, na rodovia BR 101 e, não obstante, as notificações não teriam chegado ao destino; o que é espantosamente estranho, dado que todas as comunicações que lhe são endereçadas, seja de que natureza forem, sempre chegaram ao conhecimento de sua sede, havendo, inclusive, uma guarita cujo agente é responsável pela recepção das correspondências;
- 12) Observa que, apesar das notificações terem retornado sem êxito, a RFB não as encaminhou a sua caixa postal (numeração da caixa postal identificada nas próprias notificações), demonstrando que o Órgão tinha pleno conhecimento, para se comunicar com ela por outros meios;
- 13) Questiona, sendo de interesse de ambas as partes na elucidação dos fatos, o porquê das notificações não terem sido encaminhadas para sua caixa postal (presentes nas próprias notificações fiscais), já que, também, havia fornecido essa via de comunicação à RFB;
- 14) Requer a reabertura do feito, tendo em vista que as vias de comunicação não foram completamente esgotadas, solicitando, também, a sua reabertura, para apuração da verdade material;
- 15) Registra que, nos termos do art. 150, VI, “b”, c/c § 4º, da Constituição da República (bem como do CTN, art. 9º, III, “b”), é vedado à União instituir imposto sobre o patrimônio de templos de qualquer culto;
- 16) Afirma que possui natureza jurídica de “templo” (acepção Constitucional) ou, ainda, de “organização religiosa” (terminologia adotada em âmbito infraconstitucional, segundo CC, art. 44, IV e §1º), para fins de assegurar o seu direito à imunidade tributária referida, como forma de assegurar o exercício do direito fundamental à liberdade de organização religiosa e de culto;
- 17) Alega que sua natureza religiosa, inclusive, pode ser extraída, além do art. 2º, também e principalmente, do art. 1º do Estatuto, que dispõe que é uma sociedade de caráter religioso, sob a inspiração e a proteção do Arcanjo Mickael;

- 18) Diz que o art. 20 e o art. 21, ambos do seu Estatuto, bem como o art. 32, ao tratarem da hierarquia espiritual da entidade (ou seja, da estrutura interna da instituição), especifica que a cúpula da hierarquia é constituída de sacerdotes (os sacerdotes dos símbolos), os quais representam as Forças Supremas Espirituais, denotando-se claramente tratar-se de uma organização religiosa;
- 19) Assevera que é indevida a tributação sobre o imóvel de sua propriedade, haja vista a imunidade assegurada pela legislação de regência;
- 20) Transcreve o art. 1º da Lei nº 9.393/1996, para dizer que, nos termos do art. 32, §§ 1º e 2º, do CTN, o art. 194, I, da Lei Municipal nº 1.352/2002 (Município de Paraty/RJ) e, posteriormente, o art. 202, I e II, o art. 205, o art. 206, XI e o art. 210, I, todos da Lei Complementar Municipal nº 34/2007, definiram o bairro São Roque como área urbana (e de expansão urbana) do Município de Paraty/RJ (legislações anexas);
- 21) Assinala que, de acordo com toda a documentação dos autos, o imóvel de sua propriedade, sede da entidade, está localizado no bairro São Roque, de onde se depreende ser indevida a tributação do ITR e, portanto, seguindo a exegese do art. 32, *caput*, do CTN, a exação ora apurada a título de ITR sobre o imóvel de sua propriedade é manifestamente ilegal;
- 22) Acentua que o lançamento equivocado, total ou parcial, independentemente da modalidade do seu pagamento, não convalida a obrigação tributária inexistente (CTN, art. 165) e, não obstante, como compensação pelo contratempo ora ocasionado, renuncia à repetição do indébito tributário - prescrito ou não prescrito -, decorrente dos lançamentos fiscais e contábeis equivocados;
- 23) Explica que havia movido ação judicial de indenização por desapropriação indireta da área do Parque Nacional da Serra da Bocaina (Seção Judiciária do Rio de Janeiro / TRF 2º Região, Processo nº 0000675-17.2007.4.02.5111), postulando reparação cível em função do alegado desapossamento ocorrido no imóvel em razão da publicação da Lei nº 9.985/2000 (art. 11), posto que, Com o advento da legislação referida, entendeu que teve a sua posse e o seu domínio retirados por ato estatal, configurando confisco de propriedade, razão pela qual a área declarada como de sua propriedade nas DITR de 2012 e de 2013 foi de apenas 150,0 ha, pois toda a área restante está localizada no Parque Nacional da Serra da Bocaina;
- 24) Esclarece que, com a ação a ser julgada improcedente (dado que a pretensão foi considerada prescrita), passou, então, a declarar, a partir de 2014, como área total, também, a área localizada no interior da referida Unidade de Conservação Ambiental (área de interesse ecológico);
- 25) Comenta que, julgada improcedente a sua pretensão, concluiu que não houve a desapropriação indireta, portanto, a área referida permanecia como sendo de sua propriedade e isso explica a divergência entre a área apurada nas DITR de 2012 e 2013 em relação à DITR de 2014;
- 26) Ressalta que pequenas divergências de metragens deram-se em face da qualidade técnica e tecnológica utilizada atualmente para se elaborar o Laudo. É notório que a forma de se realizar metragens mudaram muito nos últimos anos, sendo muito mais precisas, por isso, diante do trabalho desenvolvido e apresentado pela sociedade empresária IPÊ AMBIENTAL LTDA, contratada para elaborar o novo Laudo Ambiental em 2014, a DITR sofreu algumas alterações em relação às anteriores;

- 27) Frisa que, ainda que a “propriedade” da área lhe pertença, na prática, perdeu o domínio útil sobre a área do Parque Nacional da Serra da Bocaina, pois, nada pode fazer sobre aquela área, já que ela está protegida e reconhecida nacional e mundialmente como Unidade de Conservação ecológica de “proteção integral”;
- 28) Menciona que a propriedade plena pressupõe o domínio, que se subdivide nos poderes de usar, gozar, dispor e reivindicar a coisa e, e m que pese ser a propriedade um dos fatos geradores do ITR, essa propriedade não é plena quando o imóvel encontra-se ocupado pelo Parque Nacional, eis que o proprietário é tolhido das faculdades inerentes ao domínio sobre o imóvel em praticamente todos os seus elementos, pois não tem mais a posse nem a possibilidade de uso ou fruição do bem;
- 29) Sustenta que não havendo a exploração do imóvel, não há, a partir dele, qualquer tipo de geração de renda ou de benefícios para o proprietário, portanto, é injusto ser severamente tributada sobre uma área sobre a qual não pode nada fazer, explorar ou usufruir, e que é de conhecimento mundial a sua existência e importância;
- 30) Entende que o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, com base no qual o ADA é exigido para fins de isenção do ITR, foi instituído pela Lei nº 10.165/2000, no entanto, com a edição da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, que acrescentou o §7º ao art. 10 da Lei nº 9.393/1996, o art. 17-O referido foi tacitamente revogado;
- 31) Considera que o art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996, estabeleceu justamente ser inexigível qualquer ato declaratório, para fins de prévia comprovação das áreas de isenção discriminadas na DITR, recaindo ao contribuinte a responsabilidade de suas declarações, por meio de outras provas que lhe fossem exigidas, notadamente o Laudo Ambiental e era, justamente, com base nesse dispositivo que a Fazenda Nacional não exigia o ADA, para fins comprovação das áreas de preservação permanente e afins, uma vez que ele havia sido revogado, como consequência, a exigência anteriormente prevista no citado art. 17-O da Lei nº 6.938/1981;
- 32) Comenta que duas normas incompatíveis entre si não podem vigorar simultaneamente no mesmo sistema jurídico, sob pena de antinomia insanável e, justamente, em razão disso que o próprio sistema legal, por meio do Decreto-Lei nº 4.657/1942, em seu art. 1º, § 1º, estabeleceu que “*a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior*”;
- 33) Assinala que, quando o art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996 passou a regulamentar a matéria, afastando a exigência do ADA, incompatibilizando-se com o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 anteriormente editado, que até então o exigia, o assunto, além passar a ser legislado pela lei nova, foi ainda inteiramente por ela regulado, pois o ADA passou a ser simplesmente inexecutável;
- 34) Explica que o texto do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 pode não ter sido expressamente revogado, daí a confusão operada pela Fazenda Nacional, mas, por óbvio, foi tacitamente revogado, dado que matéria nele regulamentada (exigência de ADA) passou a ser regulamentada pelo art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996 (inexigência do ADA) e, não fosse isso, ou seja, estivesse em vigor o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, a Fazenda Nacional então poderia exigir o ADA ao longo de todo o período até a edição da Lei nº 12.651/2012, que revogou o citado art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996;

- 35) Infere que não houve repristinação do art. 17-O da citada lei com a edição da Lei n.º 12.651/2012 (que revogou o art. 10, §7º, da Lei n.º 9.393/1996), considerando que o art. 1º, §3º, do Decreto-Lei n.º 4.657/1942, nos ensina que, “*salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência*” e, assim, inexistindo disposição nesse sentido na Lei n.º 12.651/2012, depreende-se não ter ocorrido nenhuma forma de repristinação expressa nesse sentido, já que a repristinação tácita é vedada em lei;
- 36) Ressalta que o texto do art. 17-O da Lei n.º 6.938/1981 não exige, em momento algum, que o ADA tenha de ser expedido anualmente pelo contribuinte, no entanto, para fazer jus à exclusão das áreas definidas no inciso I do §1º do art. 10 da Lei n.º 9.393/1996, a RFB tem exigido a apresentação anual do ADA, que é uma exigência temporal não expressa na lei;
- 37) Entende que os ADA existentes, como o cadastrado em 2005 sob o n.º 02022.002788/05-35, o ADA de 2006 – n.º 02022.003205/06-00 e o ADA n.º 0202002960077 (conforme declarados na DITR 2012 e 2013), são suficientes para o preenchimento do requisito exigido pelo art. 17-O da Lei n.º 6.938/1981, sobretudo quando se tem à vista que as características ambientais do local não foram alteradas, daí porque não fazer sentido a exigência (inexistente na lei) de que sua expedição seja anual;
- 38) Informa, ainda, que anexou o ADA/2018 n.º 11833332526796, demonstrando que a área de Área de Preservação Ambiental, criada por meio de Decreto desde 1971, existirá enquanto o governo federal determinar, não sendo sua prerrogativa fazer qualquer modificação no seu *status*;
- 39) Comenta que o próprio art. 6º da IN/RFB n.º 1.715/2017, ao dispor sobre o ADA, não faz qualquer exigência de que seja expedido um ato para cada ano, fazendo, inclusive, remissão ao texto do art. 17-O da Lei n.º 6.938/1981, que, como se disse, também, não traz nenhuma exigência, salientando que idêntica inexigência, também, se verifica nas IN/RFB n.º 1.651/2016, n.º 1.578/2015 e n.º 959/2009;
- 40) Considera que, em função de as próprias Instruções Normativas fazerem referência expressa ao art. 17-O da Lei n.º 6.938/1981 e que este dispositivo legal, por sua vez, não exige que o ADA seja expedido a cada exercício fiscal, a inscrição do ADA já referida é suficiente, não havendo necessidade de que seja renovada ano a ano;
- 41) Argumenta que o art. 17-O da Lei n.º 6.938/1981 dispõe que “*os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do ITR, com base em ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei n.º 9.960/2000, a título de Taxa de Vistoria*” e que essa redução do valor do imposto compreende hipótese de isenção tributária, ou seja, de exclusão do crédito tributário, sendo que o crédito tributário já dever ter sido constituído, daí porque o ADA serve para amparar o contribuinte nas hipóteses previstas no art. 3º da Lei n.º 9.393/1996, que tratam justamente dos casos de isenção do ITR;
- 42) Infere que as hipóteses definidas no art. 10, §1º, II, da Lei n.º 9.393/1996 referem-se à apuração da área tributável, assim compreendidas como parte integrante (no caso, excludente) da base de cálculo do imóvel e, portanto, antecede a constituição do crédito tributário, logo, não se confunde com isenção ou redução de valor;
- 43) Alega que não se pode falar em “redução de valor” nesse momento, uma vez que inexistente valor a ser reduzido, já que o crédito não foi sequer lançado ou mesmo apurado;

- 44) Reforça que não se pode ainda falar em “redução de valor” nesse momento, uma vez que as áreas referidas no art. 10, §1º, II, da Lei nº 9.393/1996 sequer compreendem área tributável ou hipótese de incidência tributária do imóvel, como alude o próprio dispositivo legal;
- 45) Argumenta que o art. 10, §1º, II, da Lei nº 9.393/1996 trata de “área não tributável”, enquanto o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 fala em “redução do valor do imposto”, logo, são figuras diametralmente distintas; a primeira, hipótese de apuração do tributo, antecede a constituição do crédito tributário, sendo, por isso mesmo, parte integrante para sua apuração/constituição e a segunda decorre de crédito já constituído, cujo valor pode ser reduzido diante das hipóteses de isenção previstas na legislação;
- 46) Aduz que o ADA, como instrumento de isenção fiscal, somente pode ser exigido nessas hipóteses; jamais para fins de apuração da área tributável e tanto é assim que a própria Lei nº 9.393/1996 não condiciona a apuração das áreas não tributáveis à exigência de realização do ADA;
- 47) Registra que a área total do imóvel possui 2.691,1 ha, sendo 2.461,8 ha “área de interesse ecológico”, uma vez que estão inseridas no Parque Nacional da Serra da Bocaina, criado, definido e regularizado pelo Decreto nº 68.172/1971, pelo Decreto nº 70.694/1972 e pelo Decreto nº 84.017/1979, logo, não se trata de mera área de preservação permanente, mas, de verdadeira “Unidade de Conservação de Proteção Integral”, do art. 8º, III, da Lei nº 9.985/2000;
- 48) Acentua que a relevância do Parque é tamanha que, nos termos do art. 11, §1º, primeira parte, da Lei nº 9.985/2000, o “Parque Nacional é de posse e domínio públicos”, justamente, porque é dentro dessas áreas que se protege grande parte do ecossistema mundial, por isso, exsurge da própria legislação, no caso, dos Decretos Federais citados, configurando conhecimento público e notório a sua existência, independentemente, portanto, de qualquer ato declaratório posterior (como o ADA, por exemplo);
- 49) Destaca que não é o ADA que define a área como Parque Nacional, mas, sim, única e exclusivamente a legislação federal, pois o ADA não tem o condão de constituir o direito, por se tratar de ato meramente declaratório, já que o direito material é constituído a partir dos Decretos, sendo, por isso, suficiente a sua comprovação física mediante o Laudo Ambiental (princípio da verdade material);
- 50) Diz ser desarrazoada a exigência de ato meramente formal – o ADA – quanto se tem a olho nu, decorrente da própria legislação federal, que a área de interesse ecológico constitui, por si só, o Parque Nacional;
- 51) Assevera que seria absurdo que pelo simples equívoco em face de um endereço, ou de entregas de correspondências ou ainda apresentação de um documento ADA, fosse obrigada a pagar imposto referente a uma área conhecida nacional e até internacionalmente como de preservação ambiental desde 1971;
- 52) Registra que o STJ já assentou ser desnecessário apresentar o ADA, para que se reconheça o direito à isenção do ITR, uniformizando a jurisprudência a respeito da matéria, transcrevendo Ementas de Decisões desse Tribunal, para embasar sua tese;
- 53) Enfatiza que a Lei nº 12.651/2012, que revogou a inexigência prevista no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996, somente entrou em vigor em 28.05.2012, ou seja, posteriormente a ocorrência do fato gerador incidente sobre o exercício de 2012,

- não podendo, em consequência, retroagir os seus efeitos para o exercício em referência, sob pena de violação ao art. 6º do Decreto-Lei nº 4.657/1942;
- 54) Observa que a eficácia da nova lei não pode retroagir para alcançar o direito adquirido ou o ato jurídico perfeito consumado pela ocorrência do fato gerador anterior à sua entrada em vigor, pois os efeitos são necessariamente prospectivos; jamais retroativos, considerando que é a ocorrência do “fato gerador” que faz nascer a obrigação tributária, quanto ao pagamento da exação referida; não a sua “declaração” à Fazenda Nacional;
- 55) Diz que as próprias IN/RFB nº 1.715/2017, IN/RFB nº 1.651/2016, IN/RFB nº 1.578/2015 e IN/RFB nº 959/2009 dão conta de que as áreas enquadradas como não-tributáveis do imóvel devem se referir à situação existente em 1º de janeiro do ano da declaração, uma vez que se trata do momento do nascimento da obrigação tributária;
- 56) Transcreve o art. 11, §1º, da Lei nº 9.985/2000, para dizer que, não obstante tal disposição legal, a área nunca foi desapropriada pela União, perfazendo, desde a edição do primeiro Decreto, mais de 47 anos;
- 57) Saliencia que é obrigada a manter e a preservar a referida área de “domínio público” e a se submeter a todas as exigências legais, a se defender dos nuances de uma legislação perversa e leonina, sob pena de ver o seu patrimônio remanescente dilapidado a cada ano, por um governo federal que há 4 décadas permanece inadimplente, pois não efetua a desapropriação devida na forma da lei;
- 58) Entende que a ela é atribuída dupla penalização: por não receber a indenização decorrente da desapropriação das terras inseridas no Parque Nacional da Serra da Bocaina, dado que a União simplesmente se recusa a realizar o ato expropriatório e por se vir obrigada a recolher um imposto absurdamente valorado sobre uma área de domínio público, que compreende sabidamente a área ecológica do Parque Nacional;
- 59) Considera que sobre a desapropriação não há o que fazer, uma vez que depende de ato exclusivamente do Chefe do Poder Executivo Federal e sobre a ilegalidade, quanto à cobrança da exação fiscal em apreço, espera e confia que as autoridades da RFB possam corrigir o presente equívoco, no entendimento de que sempre agiu de boa fé;
- 60) Comenta que a questão é tão controvertida, que já existe um projeto de lei (PLS nº 640/2105), que dispõe que o contribuinte poderá usar o Cadastro Ambiental Rural (CAR) para apuração da área tributável de sua propriedade, sobre a qual é calculado o ITR, em detrimento do ADA;
- 61) Registra que já dispõe do CAR, em anexo, por refletir a realidade do imóvel com maior fidedignidade;
- 62) Esclarece que, de acordo com o sistema FAERJ da Secretaria da Agricultura e Pecuária do Estado do Rio de Janeiro, os VTN correspondentes para os exercícios são: 2012 - R\$ 1.170,00/ha; 2013 - R\$ 1.250,00/ha e 2014 - R\$ 1.320,00/ha, observando que, segundo a legislação, na existência de apresentação do Laudo, o VTN, então, é apurado com base nos valores alimentados pelas Secretarias Estaduais de Agricultura e Pecuária;
- 63) Informa os valores citados são diretamente extraídos do sistema FAERJ (www.sistemafaerj.com.br/vtn-valor-de-terra-nua/); ressaltando que os VTN de um Parque Ambiental Federal, com terras intocáveis, tenham valores muito

menores do que os anteriormente citados e, assim, os números apresentados merecem uma análise mais direcionada para a situação fática;

- 64) Entende que os documentos dão prova, portanto, de que a área total aproveitável compreende a, no máximo, 32,3 ha (DITR 2014), sendo que 24,6% de área efetivamente utilizada, ou seja, entre 65% a 80%, justamente, porque quase todo imóvel está inserido em área de interesse ecológico, logo, a alíquota aplicável deverá ser de apenas 1,60% (art. 11 da Lei n.º 9.393/1996) ou de 0,45% (art. 34 do Decreto n.º 4.382/2002), e não a alíquota de 8,60 % constante nos lançamentos;
- 65) Afirma, quanto às benfeitorias, que os Laudos ambientais apresentados, confeccionados por profissionais técnicos habilitados, fazem prova das benfeitorias existentes no imóvel;
- 66) Assevera que, em consequência, a multa fixada é inexigível, uma vez que não incorreu em nenhuma ilegalidade, assim, seu valor é passível de redução e de eliminação;
- 67) Pelo o exposto, requer: (i) seja instaurada a revisão (de ofício), para retificação do lançamento, relativos aos exercícios de 2012, 2013 e 2014, nos termos do art. 6º, I e do art. 6º-A, I, da IN/RFB n.º 958/2009; (ii) reabertura do procedimento, a fim de assegurar o contraditório e a ampla defesa; (iii) a anulação do lançamento.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do **Acórdão** de e-fls. 490 e ss, que **não conheceu da impugnação**, por ser intempestiva, e manteve o crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2012

DA IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.

A impugnação intempestiva não instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, não cabendo, nesta instância, qualquer exame de mérito em relação às alegações apresentadas pelo requerente.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 517 e ss), alegando, em suma:

- 1) A impossibilidade de intimação por edital, eis que a intimação realizada em outubro de 2016 se sucedeu justamente em momento difícil para o recorrente, quando fazia a transição do quadro administrativo da entidade, motivo pelo qual, entende que não há como concluir que qualquer diligência pessoal que pudesse justificar a posterior intimação por edital fosse improfícua, conforme condição estabelecida pelo parágrafo 1º, do art. 23, do Decreto n.º 70.235/72.
- 2) Não dispõe de meios de quitar as dívidas tributárias contraídas no presente processo administrativo fiscal, de forma que, se o presente recurso não for admitido, sua existência neste mundo estará seriamente comprometida, podendo realmente deixar de existir.
- 3) Em seguida, invocando o princípio da verdade material, tece considerações sobre o mérito da questão posta.

Posteriormente, o sujeito passivo apresentou manifestação nos autos (e-fls. 638 e ss), solicitando a revisão de ofício do lançamento, com espeque no art. 149, VIII, do CTN, reiterando, ainda, que a intempestividade da peça impugnatória teria ocorrido em razão de as notificações endereçadas à FBUAM terem sido realizadas justamente durante o período de transição de sua administração.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Intempestividade da impugnação.

Inicialmente, cabe a análise da intempestividade da impugnação, eis que a oportunidade de se discutir administrativamente o crédito tributário regularmente constituído está condicionada à apresentação de impugnação tempestiva, pois somente ela instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal.

Tem-se, portanto, que a apresentação intempestiva da impugnação impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo e restringe a análise do Recurso Voluntário apenas às questões contrárias à declaração de intempestividade, restando prejudicada a análise das demais questões suscitadas.

Nessa toada, a decisão de piso entendeu pelo não conhecimento da impugnação, por ter sido apresentada após o prazo final de 30 (trinta) dias previsto no art. 15, do Decreto n.º 70.235/72.

O contribuinte, em seu recurso, alega a impossibilidade de intimação por edital, levando em consideração que a intimação teria ocorrida em momento difícil para o recorrente, quando fazia a transição do quadro administrativo da entidade, motivo pelo qual, entende que não há como concluir que qualquer diligência pessoal que pudesse justificar a posterior intimação por edital fosse improficua, conforme condição estabelecida pelo parágrafo 1º, do art. 23, do Decreto n.º 70.235/72. É de se ver:

[...] Em 28/09/2010, Cezário Peixoto havia sido eleito para ocupar o cargo de Presidente da Diretoria Executiva da FBUAM e, com isso, se tornar o responsável legal perante a Fazenda Pública Federal.

Na sequência, diante da renúncia, por motivo de doença deste, em 27/10/2010, Marco Lucio Malchistzky foi eleito para o mesmo cargo, em substituição ao anterior.

Tendo em vista que este também se viu obrigado a renunciar em seguida, por motivo de trabalho junto ao serviço militar, em 20/02/2011 foi eleito para substituí-lo Antonio Eduardo de Oliveira Faria. Porém, por motivo de força maior, tendo em vista a incompatibilidade deste com as exigências de seu trabalho pessoal, bem como a distância de seu domicílio, Antonio Eduardo de Oliveira Faria solicitou ao Colégio de

Sacerdotes dos Símbolos que seu mandado a frente da Diretoria Executiva não fosse mais renovado, tendo, então, sido eleito para o mesmo fim, em 28/09/2016, Luis Fernando Sader.

As execuções fiscais apuradas nos procedimentos administrativos referidos são referentes aos exercícios de 2012, de 2013 e de 2014, ou seja, durante a administração de Antonio Eduardo de Oliveira Faria.

No entanto, as intimações realizadas pela Receita Federal do Brasil à FBUAM aconteceram justamente entre os meses de julho/2016 e, especialmente, de outubro/2016, **durante o período de transição do quadro administrativo**, quando então Luis Fernando Sader pôde assumir a presidência da Diretoria Executiva da FBUAM e **conseguir se inteirar dos assuntos**.

A sede da FBUAM é localizada em **Paraty/RJ** (rodovia federal Rio-Santos / BR 101, Km 555, bairro São Roque, município de Paraty/RJ – CEP 23970-000), em localidade onde o Correios não entrega correspondência.

O domicílio de Antonio Eduardo de Oliveira Faria fica localizado (desde sempre) no município de **Rio do Sul/SC**.

E o domicílio de Luis Fernando Sader fica localizado (desde sempre) na rua Dr. Nicolau de Souza Queiros, 297, apto 31, **São Paulo/SP** – CEP 04105-001.

A FBUAM é uma instituição religiosa, sem fins lucrativos, destinada ao conagraçamento espiritual da humanidade.

Os membros que compõem o quadro administrativo da entidade são voluntários e não dispõem de conhecimento técnico e profissional em matéria de Administração; não recebem remuneração de espécie alguma; nem qualquer modalidade de subvenção, auxílio de custos ou congênere. Ao contrário, pagam de seu próprio bolso as despesas necessárias para trabalhar em prol do bem comum. Dedicam parte significativa de sua vida à realização da Obra Divina.

A intimação realizada em **outubro/2016** se sucedeu justamente em um momento difícil para a FBUAM; justamente quando ela fazia a transição do quadro administrativo da entidade. Tanto que a alteração de Luis Fernando Sader como responsável pelo CNPJ da FBUAM perante a Receita Federal do Brasil só **pôde ser realizada somente em 12/12/2016**.

Portanto, em realidade, não há como concluir que a diligência pessoal que pudesse justificar a posterior intimação por edital fosse impropicia, conforme condição estabelecida pelo parágrafo 1o do art. 23 do Decreto n. 70.235/1972, uma vez que, justamente diante das dificuldades narradas durante esse período de transição, a FBUAM permaneceu “acéfala”, sem a regularização de seu representante legal perante a Receita Federal do Brasil.

Qualquer intimação pessoal que fosse realizada nesse período jamais teria o condão de alcançar a eficácia necessária para o ato.

A situação é bastante “sui generis”. A FBUAM jamais sonogou qualquer tributo, tendo sempre procurado atender com zelo suas obrigações tributárias, bem como se esforçado em pagar seus débitos regularmente.

Tanto que vem se esforçando em fazer prova da verdade material dos fatos.

A FBUAM não dispõe de muitos recursos financeiros, dependendo necessariamente da contribuição voluntária de seus membros para sobreviver.

Não dispõe de meios de quitar as dívidas tributárias contraídas no presente procedimento administrativo fiscal, de forma que, se o presente recurso não for admitido, sua existência neste mundo estará seriamente comprometida, podendo realmente deixar de existir.

Por isso o esforço em fazer prova da verdade material dos fatos.

Contudo, entendo que não assiste razão ao contribuinte.

Isso porque, quando resultar improficuo um dos meios de intimação previstos no *caput* do artigo 23, do Decreto n.º 70.235/72, a intimação poderá ser feita por edital (§ 1º, do art. 23, do Decreto n.º 70.235/72). Basta a comprovação de uma tentativa infecunda, no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, para permitir a intimação por edital.

Dessa forma, não vislumbro qualquer irregularidade na hipótese dos autos. Após a devolução da correspondência pela Empresa de Correios e Telégrafos (ECT), consignando os registros pertinentes, a Receita Federal do Brasil intimou o sujeito passivo por meio do edital, na forma prevista na legislação aplicável, não havendo qualquer vício no procedimento adotado.

A propósito, não tendo logrado êxito na intimação por via postal, a Autoridade Fiscal não poderia se manter inerte, sob pena de caducar o direito da Fazenda Nacional, sendo possibilitada a intimação do sujeito passivo por meio de edital, conforme previsto no § 1º, do art. 23, do Decreto n.º 70.235/72.

A circunstância de o sujeito passivo, à época, estar passando por transição no quadro administrativo da entidade, não tem o condão de invalidar a intimação por edital e nem mesmo postergar o prazo para apresentação da peça de defesa, não havendo qualquer previsão na legislação tributária neste sentido.

Desse modo, resta intempestiva a impugnação apresentada, não tendo sido instaurado o litígio, nos termos do art. 14, do Decreto n.º 70.235/72, o que prejudica a análise das demais questões suscitadas pelo recorrente.

Por fim, registro que a intempestividade da impugnação não afasta a possibilidade de a interessada submeter os documentos de prova, que instruem sua defesa, à apreciação da Autoridade competente da DRF de jurisdição do seu domicílio tributário, que decidirá sobre a revisão de ofício do lançamento, no teor do art. 145, inciso III, c/c art. 149, inciso VIII, do CTN, observada a legislação de regência das respectivas matérias.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite