



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.720125/2007-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.195 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2020
Recorrente ANTONIO LUCENA BARROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

GLOSA DE ÁREA DECLARADA. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, por este tratar de temas sobre os quais não se instaurou o litígio administrativo. Na parte conhecida, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-006.195 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.720125/2007-42

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Brasília, que julgou a impugnação improcedente.

Pela sua clareza e capacidade de síntese adoto o relatório da decisão recorrida até o protocolo da impugnação:

Por meio da Notificação de Lançamento nº 02103/00140/2007, de fls. 01/03, emitida em 24/09/2007, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2005, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Gleba 244", cadastrado na RFB sob o nº 5.005.900-9, com área declarada de 4.356,0 ha, localizado no Município de Cumaru do Norte - PA.

crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$ 30.793,44 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 30/09/2007 (R\$ 8.385,05) e da multa proporcional (R\$ 23.095,08), perfaz o montante de R\$ 62.273,57.

A ação fiscal iniciou com o Termo de Intimação Fiscal de fls. 07, recepcionado em 26/07/2007, conforme "AR"/cópia de fls. 08, intimando o Contribuinte a apresentar, relativamente a DITR, do exercício de 2005, os seguintes documentos de prova:

- cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado no IBAMA;
- cópia da matrícula do registro imobiliário, caso exista averbação de área de reserva legal ou, cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário, e
- Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, sob pena de arbitramento de novo VTN, com base no SIPT da RFB.

Em atendimento, o interessado protocolou a correspondência de fls. 14, acompanhada dos documentos de fls. 15 e 16/17.

Na análise desses documentos e dos dados informados na correspondente DITR/2005, a autoridade fiscal resolveu lavrar a presente Notificação de Lançamento, em que foi integralmente glosada a área declarada de reserva legal, de 3.484,8 ha, além de alterado o VTN declarado, de R\$ 187.308,00 ou R\$ 43,00/ha, que entendeu subavaliado, para o arbitrado de R\$ 359.370,00 ou R\$ 82,50/ha, correspondente ao VTN/ha médio, apontado no SIPT, exercício de 2005, para o citado município, com conseqüentes aumentos da área tributável/área aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando imposto suplementar de R\$ 30.793,44, conforme demonstrado às fls. 03.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 02 e 03/verso.

Em síntese, não tendo sido apresentado "Laudo de Avaliação", com as exigências apontadas anteriormente, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º.01.2004, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 09/10/2007 (AR/cópia de fls. 05), o interessado, por meio de advogado e procurador legalmente constituído (às fls. 33/35, do processo nº 10218.720125/2007-42, referente ao lançamento do ITR/2004, tendo como objeto este

mesmo imóvel rural), protocolou sua impugnação, em **06/11/2007**, anexada às fls. 24/29, alegando e requerendo, em síntese, o seguinte:

demonstra a tempestividade da sua impugnação;

faz um breve relato dos fatos relacionados com a presente notificação de lançamento;

a entrega do ADA no IBAMA é exigência ilegalmente estabelecida pela IN7SRF nº 256/2002, para justificar a exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, conforme infere da interpretação do § 7º, do artigo 10 da Lei 9393/96, que transcreve;

a citada Lei não traz qualquer exigência de apresentação do ADA, muito pelo contrário, é válida a afirmação feita pelo contribuinte até que o Fisco prove a inidoneidade da declaração através de procedimento específico;

para que o Fisco desconsidere-se a afirmação do contribuinte, deveria ter estabelecido procedimento específico de fiscalização da realidade física do imóvel e não exigir um documento que a Lei não faz menção. Portanto, para desconsiderar as referidas áreas, o Fisco deveria verificar *in loco*, de modo a comprovar que essas áreas não existem, são menores do que constam nas declarações, ou encontram-se deterioradas e, por isso, não se enquadram à isenção estabelecida em Lei;

questiona a legalidade da exigência do ADA, fundamentada em uma Instrução Normativa, invocando matéria de natureza constitucional;

ao aplicar a exigência inserta pela IN/SRF nº 256/2002, por via oblíqua, o Fisco está, na verdade, tentando majorar a base de cálculo do ITR, afrontando a vedação estabelecida no art. 97 do CTN, onde dispõe que a base de cálculo de um tributo somente pode ser definida ou majorada por Lei, e que a alteração da base de cálculo constitui-se em majoração de tributo;

insiste que a glosa da área declarada de reserva legal somente poderia ter sido efetuada, caso fosse comprovada, em visita *in loco* à propriedade, a sua inexistência;

portanto, a área de 3.484,8 ha não pode ser desconsiderada como isenta para o cálculo do ITR, sob a justificativa de que o contribuinte não teria cumprido com obrigação acessória, não estabelecida em Lei;

diz da suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 da Lei 5.172/66-CTN), e

- por fim, requer que seja julgada procedente a presente impugnação e anulada a Notificação de Lançamento guerrada, com extinção do crédito tributário exigido.

Ressalvo, por fim, que as referências à numeração das folhas das peças processuais, feitas no relatório e no voto, referem-se aos autos primitivamente formalizados em papel, antes de sua conversão em meio digital, no qual as referidas peças estão reproduzidas sob a forma de imagem.

Intimado da referida decisão em 26/09/2012 (fl.62), o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 66/140), alegando, em síntese:

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, entretanto deve ser conhecido apenas parcialmente. Explico.

Em sua impugnação, o recorrente se insurgiu quanto ao lançamento fundamentando as razões de defesa em dois aspectos: ilegalidade da exigência do ADA e que a glosa da área declarada de reserva legal somente poderia ter sido efetuada, caso fosse comprovada, em visita *in loco* à propriedade.

Entretanto, inova ao trazer novas teses não apresentadas por ocasião do instrumento de defesa, quais sejam:

- Recusa da Fiscalização ao não apreciar as provas apresentadas pelo contribuinte.
- Cerceamento ao direito de defesa.
- Da impossibilidade de apuração do VTN por meio do SIPT.
- Não comprovação do fato gerador.
- Erro na capitulação da fundamentação legal.
- Inexistência de termo de encerramento da ação fiscal.
- Do indevido arbitramento do Valor da Terra Nua.
- Efeito confiscatório da exigência.
- Afronta ao princípio da razoabilidade.
- Incorreção da alíquota do ITR.
- Inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC.
- Efeito confiscatório da multa aplicada e afronta ao princípio da proporcionalidade e da ordem econômica.

Dito isto, entendo que em relação às matérias supra assinaladas, não se instaurou o contencioso. De acordo com o art. 14 do Decreto n. 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Impende ressaltar, ademais, que os novos argumentos não foram produzidos para se contrapor aos fundamentos da decisão recorrida. Assim, as razões recursais supra transcritas, as quais não foram objeto da impugnação não devem ser conhecidas, posto que já operada a preclusão.

Assim sendo, não se tendo constatado nenhuma matéria de ordem pública, que possa ensejar o conhecimento de ofício das questões trazidas à baila no recurso ordinário e não inauguradas em sede de impugnação, reputo como definitivamente constituído o crédito tributário, não tendo os aspectos abordados o condão de alterar o lançamento.

Traçados esses balizamentos, resta-nos reputar submetido ao crivo da presente decisão tão somente a alegação de não obrigatoriedade de apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental e a necessidade de que a Área de Reserva Legal glosada pela Fiscalização seja precedida de constatação *in loco*.

Da Área de Reserva Legal

Para a glosa da área de reserva legal, a autoridade lançadora se baseou em duas obrigações para fins de alteração de área de reserva legal de 4.356,0 ha. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tal área no requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

No que concerne à primeira obrigação, temos que a decisão recorrida não reconheceu o seu cumprimento, como se depreende dos seguintes excertos:

(...) Portanto, para fazer jus à não tributação da área de utilização limitada/reserva legal declarada, em se tratando do exercício 2005, a exigência de averbação da referida área à margem da matrícula do imóvel, deveria ter sido cumprida até a data do fato gerador do correspondente exercício, no caso, **01/01/2005**.

No caso, consta dos autos cópia da Matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis de Redenção – PA (às fls. 16/17), comprovando a averbação à margem da matrícula do imóvel de uma área gravada como de utilização limitada/reserva legal correspondente ao mínimo de 50% (cinquenta por cento) da superfície do imóvel, isto em **16/11/2005** (AV4M. 8.616).

Assim, além de essa averbação ter ocorrido em data posterior à do fato gerador do imposto, também não consta que tenha sido providenciada a averbação da área correspondente a **30%**, necessária para complementar a área de reserva legal obrigatória, de **80%** ou **3.484,8 ha**, declarada pelo contribuinte para efeito de apuração do ITR/2005.

Acorde com as constatações supra, entendo que a averbação em momento posterior à ocorrência do fato gerador e em área inferior à declarada na DITR, não se presta para cumprimento do requisito legal.

A propriedade rural tem tratamento diferenciado no ordenamento jurídico pátrio. Ao contrário da propriedade urbana, que tem sua função social definida a partir do plano diretor de cada município, a função social da propriedade rural está prevista na Constituição Federal, em seu artigo 186 e incisos:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Tratando do ITR e sua função, dispõe a Magna Carta de 88:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Dentre as competências comuns entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios está a proteção ao meio ambiente, nos termos do artigo 23, VI, da Constituição Federal:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

O breve arrazoado acerca da importância da propriedade rural tem como objetivo demonstrar que o ITR não é um imposto meramente fiscal, com o único objetivo de captar recursos aos cofres da União, pelo contrário o fim arrecadatório encontra-se em segundo plano, como se pode constatar no inciso I, do §4º, do artigo 153, da Constituição Federal. Nesse caso o imposto vem para desestimular a manutenção de terras improdutivas.

Assim como no artigo supramencionado, a Lei 9.393/96 usa da parafiscalidade do ITR para conceder benefícios que visam única e exclusivamente a proteção do meio ambiente. Ao tratar do benefício da isenção do ITR, determina o artigo 10, inciso II, da Lei 9393/96:

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.

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)

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 improdutivas para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

Confirmando a finalidade de proteção ambiental do instituto ora analisado, a Lei 10.165/2000 alterou a redação da lei 6.938/81, exigindo, agora na esfera legal, a apresentação do ADA para a regular isenção tributária:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Quanto à falta de necessidade do ADA para a concessão do benefício fiscal, o argumento do contribuinte mostra-se limitado, sem levar em consideração o real sentido da norma.

Para o recorrente, a simples prova da existência das áreas previstas no artigo 10, inciso II é suficiente para a isenção do ITR, porém tal interpretação é limitada. O referido benefício deve ser visto como uma contraprestação do Estado aos particulares que além de possuírem as referidas terras, também as registram em órgãos oficiais ambientais para que os últimos fiscalizem e protejam as terras consideradas como de fundamental importância para o equilíbrio ecológico.

Enquanto o objetivo do proprietário da terra é reduzir os impactos financeiros da exação fiscal, a União busca proteger e preservar determinadas áreas em busca de um meio ambiente equilibrado. O ADA deve ser realizado junto ao IBAMA para que os órgãos fiscalizadores ambientais possam justamente fiscalizar a preservação dessas áreas.

Aceitar a isenção ora debatida sem a apresentação do ADA vai de encontro com o verdadeiro fim do benefício fiscal. Como dito anteriormente, a isenção pleiteada pelo recorrente visa, sob o ponto de vista da união, registrar, fiscalizar e preservar áreas necessárias para a manutenção de um meio ambiente equilibrado e para tal fim é de vital importância a apresentação do ADA.

Conforme vastamente demonstrado, o benefício ora discutido tem como fim último a preservação do meio ambiente, sendo inadmissível que tal benesse seja vista e debatida apenas como uma regra isolada de direito tributário.

Não obstante entendimentos divergentes que levam em consideração a peculiaridade de cada caso, não há como prosperar os argumentos ventilados pelo sujeito passivo, tanto pelo descumprimento da lei em seu sentido de proteção ao meio ambiente, como também pelo descumprimento dos requisitos estipulados pela lei tributária concessiva do benefício da isenção.

Os dispositivos que outorguem isenção tributária devem ser interpretados literalmente, nos termos do artigo 111 e incisos do CTN:

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.

A legislação é clara, a isenção deve ser concedida quando se cumular a existência das áreas previstas como isentas, cumuladas com a apresentação do ADA, não preenchido os requisitos legais, a autoridade lançadora nada pode fazer senão lançar o tributo, tendo em vista a interpretação literal, assim como a vinculação de sua atividade, prevista no artigo 142, parágrafo único do CTN.

Corroborando com o entendimento acima exposto, entendeu o CARF no julgamento do processo 10980.016197/2008-21, que teve como relator o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, julgado no dia 18/09/2013 com acórdão de nº 2801-003.211:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO. A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.

Todavia, não obstante o entendimento deste relator acerca da indispensabilidade do ADA, o certo é que para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Como já dito alhures, o recorrente não cumpriu com a exigência de regular averbação da área no registro de imóveis. Em razão desse fato, ainda que a exigência do ADA seja desnecessária, o lançamento deve ser mantido.

Assim sendo, entendo que não merecem prosperar as alegações recursais.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, na parte conhecida, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra