



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

Processo n° 10320.002594/2006-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.138 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
Recorrente HTM ENGENHARIA DE PROJETOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. SEM AVERBAÇÃO ANTES DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NÃO EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Não será excluída da base de cálculo do ITR, a área declarada como reserva legal sem a comprovação de que foi averbada junto à matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE. NÃO APRESENTAÇÃO. NÃO EXCLUSÃO.

Para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, além de preencher os requisitos legais estabelecidos pelo Código Florestal, o contribuinte, obrigatoriamente, deveria protocolar o Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA no prazo regulamentar após a entrega da DIAT/ITR.

LEI. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. ANÁLISE ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

Não cabe à esfera administrativa analisar ilegalidade ou inconstitucionalidade de legislação tributária, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

JURISPRUDÊNCIAS. NÃO TRANSITADO EM JULGADO. SEM DECISÕES DEFINITIVAS DE MÉRITO. NÃO VINCULAM. JULGAMENTO.

A jurisprudência referente a processos judiciais ainda não transitados em julgado e sem decisões definitivas de mérito não vinculam o julgamento na

esfera administrativa. Pois o dever de observância obrigatória se refere a decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Thiago Duca Amoni e Leonam Rocha de Medeiros. O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 10320.002562/2006-22, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson. - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sâteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correa, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Duca Amoni (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

O presente recurso foi objeto de julgamento na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, adoto o relatório objeto do Acórdão nº 2202-005.134, de 11 de abril de 2019 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo nº 10320.002562/2006-22, paradigma deste julgamento, com adaptações na forma a seguir apresentada.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ, a qual julgou procedente o lançamento e manteve o crédito tributário correspondente ao Imposto Territorial Rural ITR, acrescido da multa e dos juros de mora, referente ao imóvel rural denominado *Fazenda Novo Recanto*, com área total de 8.750,0 ha, cadastrado na RFB com o NIRF nº 5.436.268-7 e localizado no município de Turiaçu - MA.

Do Lançamento Tributário

No tocante ao lançamento tributário, observa-se que se trata de processo referente ao auto de infração no qual se exige o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Novo Recanto", localizado no município de Turiaçu - MA, NIRF 5.436.268-7, com área total de 8.750,0 ha.

Regularmente intimada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação alegando que: a) a área se encontra situada na Amazônia legal; b) que a desconsideração da área de preservação permanente fere o dispositivo do Código Florestal; c) que o ADA passou a ser obrigatório apenas a partir da edição da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001; d) que já apresentou o ADA ao IBAMA e e) que é incabível a exigência da multa de ofício de 75%.

A Impugnação foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento

Quando da análise do presente caso, a DRJ apreciou lançamento e a impugnação, proferindo a decisão por meio do Acórdão considerando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário exigido.

Do Recurso Voluntário

A contribuinte devidamente intimada do Acórdão referente à decisão proferida pela DRJ, apresentou recurso voluntário. Em sede de recurso voluntário, a Recorrente se insurgiu contra a decisão da DRJ, apresentando as seguintes alegações:

Confusão Entre os Institutos de Direito Ambiental

Preliminarmente, a empresa alegou que houve confusão entre a distinção dos institutos de direito ambiental que definem a área de preservação permanente e a área de reserva legal. Para esclarecer que houve equívoco, apresentou fundamentos legais contidos nos incisos II e III, do § 2º, do art. 1º, da lei nº 4.771/65, explicando o seu entendimento sobre os conceitos destes institutos e também enfatizando a diferença entre eles, frisando que a área de reserva legal excetua-se da área de preservação permanente.

Feita essas considerações, cumpre estabelecer que a área excluída da tributação está encravada numa área de reserva legal, e não de preservação permanente, como equivocadamente se fez entender.

Diante disso, é se concluir que o próprio nome, reserva legal, já induz que parcela da propriedade do contribuinte está afetada por uma destinação legal. Do contrário, só se poderia exigir condutas no sentido da preservação dessas áreas após o Ato Declaratório do Ibama, o que seria temerário a ordem jurídica ambiental.

A Recorrente continuou alegando que não pode o Direito Tributário, nos termos do art. 110, do próprio CTN, alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos de direito ambiental para exigir a exação sobre a totalidade do imóvel.

Afirmou que não se pode exigir que o contribuinte comprove algo que a própria lei já diz que o é. Que exigir do contribuinte que ele porte um documento declaratório para que faça jus à isenção do imposto é um despropósito, pois a própria lei já cuidou de afetar parcela do seu patrimônio como de interesse ambiental.

Exclusão da Base de Cálculo - Reserva Legal - Amazônia Legal

No mérito, a Recorrente afirmou que a área objeto da tributação pelo imposto Territorial Rural está circunscrita a área denominada Amazônia Legal, não há o que ser questionado nesse sentido. Por este motivo, contestou a obrigatoriedade de apresentação do ADA alegando que dentro dos diversos meandros burocráticos existentes em nosso país, ainda se tem exigido, equivocadamente diga-se, o indigitado Ato Declaratório Ambiental - ADA, a fim de que o contribuinte possa excluir da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal.

A Recorrente entendeu que nada mais absurdo, é de cristalina elucidação que as áreas da recorrente estão inseridas no contexto da Amazônia Legal, sendo portanto, lícito à contribuinte excluir da tributação 80% da área total do imóvel de sua propriedade. Para sustentar sua contestação, invoca o § 1º, inciso II, do art. 10, da Lei n.º 9.393/96 e também os art. 1º e 16, inciso I, da Lei n.º 4.771/1965.

A empresa argumentou também que o Auditor-Fiscal no auto de infração, e os Julgadores da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em decisão proferida, com esse entendimento, presumiram se tratar de declaração fraudulenta do contribuinte, quando excluiu da base de cálculo do Imposto Territorial Rural parcela do seu patrimônio a título de reserva legal.

A recorrente, com o objetivo de corroborar os seus argumentos, apresentou, ao longo do seu recurso, além da legislação correlata, jurisprudências do TRF e do STJ.

Do Pedido

Ao final, a Recorrente requer que:

Diante do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, requer a recorrente seja acolhido o presente recurso a fim de seja cancelado o débito fiscal reclamado, assim como a multa aplicada consectariamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Relator

Este processo foi julgado na sistemática prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº 2202-005.134, de 11 de abril de 2019 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, proferido no âmbito do processo nº 10320.002562/2006-22, paradigma deste julgamento.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o teor do voto proferido na susodita decisão paradigma, a saber, Acórdão nº 2202-005.134, de 11 de abril de 2019 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, com adaptações conforme descrito a seguir.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Preliminarmente, a empresa alegou que houve confusão no que diz respeito ao entendimento das definições de direito ambiental em relação à área de preservação permanente e à área de reserva legal, afirmando que a área para a qual pleiteia exclusão da base tributável do ITR "está encravada numa área de reserva legal, e não de preservação permanente, como equivocadamente se fez entender.", por isso, apresentou argumentos para justificar que no seu imóvel existe uma área de reserva legal e não área de preservação permanente como foi declarada na sua DIAT/ITR.

Continuou alegando que "não pode o Direito Tributário, conforme prevê o art. 110, do próprio CTN, alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos de direito ambiental para exigir a exação sobre a totalidade do imóvel (...)" e também, em relação a área de reserva legal, que "não se pode exigir que o contribuinte comprove algo que a própria lei já diz que o é".

Analisando a preliminar suscitada pela Recorrente, nota-se que os motivos alegados se referem à questão de mérito, assim, neste caso, os argumentos aqui apresentados serão devidamente apreciados no decorrer do voto, quando da análise do mérito, razão pela qual rejeito a preliminar arguida.

Da Controvérsia

Para o deslinde da questão contida nos presentes autos exige que se decida sobre a comprovação legal e formal da existência da área de preservação permanente - APP e da área de reserva legal - ARL bem como da entrega do Ato Declaratório Ambiental - ADA, antes do início da ação fiscal, para efeito de exclusão das referidas áreas da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

No caso da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal, para efeito da sua caracterização, cabe observar o contido nos art. 2º (com redação dada pela Lei nº 7.803/89) e do art.16 (com redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001) da Lei nº 4.771/65.

No tocante à exclusão das áreas de preservação ambiental da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, cabe observar os requisitos estipulados para tal exoneração, previstos no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96, com a seguinte redação:

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.

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

(...)

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

Assim, ao analisar a composição da base de cálculo para apuração do ITR nos termos do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir que podem ser excluídas da tributação as áreas protegidas e de interesse de proteção ambiental, como APP e ARL, quando atendidos os requisitos exigidos na referida lei.

Área de Preservação Permanente - APP

A empresa alegou que houve equívoco no entendimento das definições entre a área de preservação permanente e a área de reserva legal, reconhecendo que na sua propriedade não existe uma área de preservação permanente e sim uma área de reserva legal, com a seguinte afirmação: "está encravada numa área de reserva legal, e não de preservação permanente, como equivocadamente se fez entender."

Dessa forma, o fato de a contribuinte reconhecer que no seu imóvel não existe área de preservação permanente, impede-a de excluir da base de cálculo do ITR, área nestas condições.

Diante do exposto, tendo em vista o reconhecimento por parte da contribuinte que no seu imóvel não existe uma área de preservação permanente, entendo que a Recorrente não faz jus à exclusão da base de cálculo do ITR da área correspondente à preservação permanente.

Da Área de Utilização Limitada (Reserva Legal)

No seu recurso, a empresa declarou que houve equívoco no entendimento das definições entre a área de preservação permanente e a área de reserva legal, reconhecendo que na sua propriedade não existe área de preservação permanente e sim área de reserva legal, com a seguinte afirmação: "está encravada numa área de reserva legal, e não de preservação permanente, como equivocadamente se fez entender."

Alegou ainda que pelo fato de seu imóvel está em uma área denominada Amazônia Legal estaria excluído da tributação do ITR: "sendo portanto, lícito à contribuinte excluir da tributação 80% da área total do imóvel de sua propriedade." decorrente da reserva legal existente no referido imóvel, embasando seus argumentos no § 1º, inciso II, do art. 10, da Lei n.º 9.393/96 e nos art. 1º e 16, inciso I, da Lei n.º 4.771/1965.

No tocante ao argumento da Recorrente de que 80% da área total do seu imóvel estaria excluído da tributação pelo fato de estar localizado na Amazônia Legal, não merece acolhida, pois a Lei n.º 4.771/1965, Código Florestal, estabeleceu condições e obrigações para efeito de caracterização e proteção das florestas e demais formas de vegetação que compõem o meio ambiente, enquanto que, por outro lado, a Lei nº 9.393 de 19 de dezembro de 1996, art. 10, inciso II, estabeleceu como estas áreas estariam excluídas da base de incidência do ITR.

Dessa forma, para efeito do reconhecimento como área de proteção ambiental e também para exclusão da base tributável do ITR, faz-se necessário cumprir requisitos legais para tal reconhecimento, como averbação da área de reserva legal e a entrega do Ato Declaratório Ambiental que teve a sua obrigatoriedade instituída pelo § 1º, art. 17-O, da Lei nº 6.938/81 e inciso I, do parágrafo 3º, art. 10, do Decreto nº 4.382/2002.

Assim, no caso da Área de Reserva Legal, para efeito de sua caracterização, cabe observar o contido nos § 4º e § 8º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, código florestal, que determina, além da exigência do interesse ecológico, os seguintes requisitos; a) aprovação prévia do Poder Público quanto a localização da área limitada e ainda b) que essa área definida fosse devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel:

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal,

no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

(...)

§ 4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001). (grifei).

§ 8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001). (grifei).

Além disso, para efeito de desoneração do ITR da área correspondente à reserva legal, de que trata o disposto na alínea 'a', no inciso II, no §1º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, cabe observar que a área de reserva legal deve estar averbada antes de ocorrência do fato do gerador do ITR, conforme determina o disposto no §1º, do art. 12 do Decreto nº 4.382 de 19 de setembro de 2002.

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Isto posto, nota-se que a averbação no registro público da área de reserva legal é condição *sine qua non* para se obter a redução do ITR, nos termos estabelecidos pelas Leis nº 4.771/65 e nº 9.393/96 e pelo Decreto nº 4.382/2002. Entretanto, nem na impugnação e nem no recurso voluntário, a contribuinte não logrou êxito em comprovar de que houve averbação da reserva legal antes do lançamento do tributo, por isso os argumentos apresentados pela Recorrente não merecem prosperar.

Assim sendo, rejeito os argumentos HTM Engenharia de Projetos Ltda de que 80% do seu imóvel estaria excluído da base tributável do ITR, apenas por fazer parte da Amazônia Legal.

Das Definições e o Alcance dos Institutos do Direito Ambiental

A Recorrente alegou que "não pode o Direito Tributário, conforme prevê o art. 110, do próprio CTN, alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos de direito ambiental para exigir a exação sobre a totalidade do imóvel (...):"

Entretanto, a recorrente apresentou suas alegações, mas não apontou qual foi o instituto que a Lei nº 9.393/96 pudesse ter alterado ou contrariado nos termos do art. 110 do CTN. Por isso, tal questionamento, da forma como apresentado, sem apontar qual foi a alteração promovida pela lei, fica caracterizado como uma argumentação genérica.

Contudo, observando a Lei nº 9.393 de 19 de dezembro de 1996 que "Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências." percebe-se que não há qualquer alteração da definição, do conteúdo e do alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, como previsto no referido art. 110 do CTN.

Além disso, se a Recorrente ao afirmar que "não pode o Direito Tributário, conforme prevê o art. 110, do próprio CTN, alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos de direito ambiental para exigir a exação sobre a totalidade do imóvel (...):" pretendia questionar o ato legal em si, neste caso, poderia estar diante de pretensa alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Dessa forma, se fosse o caso de possível alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade, não cabe examinar tal alegação, pois extrapola os limites da competência do julgador administrativo, uma vez que a instância administrativa está adstrita à aplicação da lei, enquanto que fica reservado ao Poder Judiciário declarar qualquer irregularidade, ilegalidade ou inconstitucionalidade existente no ordenamento jurídico.

Até porque, não se pode, em sede administrativa, declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de ato normativo em vigor, visto que à Administração Pública cabe tão-somente dar aplicação aos comandos legais e que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Conforme dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal Federal – PAF:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (NR)

Assim sendo, rejeito o argumento da recorrente de que a Lei nº 9.393/96 pudesse ter alterado ou contrariado o disposto do art. 110 do CTN. Contudo, deixo de examinar a alegação, caso tivesse a intenção de questionar possível ilegalidade ou inconstitucionalidade

do ato, por extrapolar os limites da competência do julgador administrativo, observando a Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Da Jurisprudência

Em relação a jurisprudência apresentada pela empresa, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme art. 503 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, no caso das jurisprudências, cabe tão somente ao conselheiro do CARF, o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia. Assim, entendo que a jurisprudência trazidos aos autos pela recorrente não vinculam este julgamento na esfera administrativa.

Em relação ao argumento de que "o Auditor Fiscal no auto de infração, e os Julgadores Delegacia da Receita Federal de Julgamento em decisão proferida, com esse entendimento, presumiram se tratar de declaração fraudulenta do contribuinte, quando excluiu da base de cálculo do Imposto Territorial Rural parcela do seu patrimônio a título de reserva legal.", entendo que este argumento não procede, uma vez que o julgador explicou que a multa de ofício foi aplicada no percentual mínimo de 75%, porque não houve intuito de fraude.

Decisão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson