



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.720207/2007-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.193 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de março de 2020
Recorrente DIOCESE DE ARAÇUAÍ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE ASSINATURA DO AUDITOR FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Improcede a alegação de nulidade do auto de infração em razão de ausência de assinatura do auditor fiscal responsável mas que devidamente identificado.

ITR. TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. IMUNIDADE.

Conforme precedentes do STF e STJ, traduzidos na Súmula nº 724, cabe à fiscalização, se entender por bem, desconsiderar a condição de imune da contribuinte, comprovando a inobservância dos requisitos para tanto, sob pena de improcedência do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, em virtude da imunidade da Recorrente. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-008.193 - 2ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.720207/2007-16

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 1ª Turma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão nº 03-27.931 (fl. 76), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Autuada.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (fl. 2) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente, (ii) não comprovação da área de reserva legal e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua impugnação (fl. 52), a qual foi julgada procedente em parte pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 03-27.931 (fl. 76), conforme ementa abaixo reproduzida:

NULIDADE - VICIO FORMAL - NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA

Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

A imunidade para os templos de qualquer culto e instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, relativamente ao ITR sobre os imóveis rurais dessas entidades, é condicionada, daí ser necessário às entidades de que trata o art. 150, inciso VI, alíneas b e c, provarem o uso dos imóveis em perfeita consonância com as finalidades essenciais das aludidas entidades.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - ERRO DE FATO

Somente cabe ser excluída da tributação a área de preservação permanente cuja existência foi comprovada por Laudo Técnico, além de seu reconhecimento por meio do protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental - ADA - junto ao IBAMA. No caso de evidente erro de fato no preenchimento da DITR/2004, cabe à autoridade administrativa rever o lançamento para adequá-lo verdade material, apresentada prova documental hábil.

DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL

Cabe ser restabelecida a área de utilização limitada/reserva legal comprovada com averbação margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto, além de seu reconhecimento por meio do protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental - ADA - junto ao IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, por falta de documentação hábil (Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, em consonância com as normas da ABNT - NBR 14.653-3), demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços da época do fato gerador do imposto (1º.01.2004), bem como a existência de características particulares desfavoráveis que pudessem justificar a revisão pleiteada.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 93, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: (i) nulidade do auto de infração por ausência de assinatura do auditor fiscal, (ii) imunidade, (iii) a diferença de 531 ha da APP declarada (590 ha) e a comprovada e reconhecida pela DRJ (59 ha), trata-se, em verdade, de Área Utilizada pela Atividade Rural e (iv) improcedência do arbitramento do VTN.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente, (ii) não comprovação da área de utilização limitada (reserva legal) e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Em face da impugnação apresentada, a DRJ julgou procedente em parte o lançamento fiscal, para acatar uma área de preservação permanente de 59,0 ha e restabelecer a área de reserva legal de 360,0 ha, efetuando-se as demais alterações decorrentes, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$ 50.030,38 para R\$ 38.465,98

Cientificada, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 93, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: (i) nulidade do auto de infração por ausência de assinatura do auditor fiscal, (ii) imunidade, (iii) a diferença de 531 ha da APP declarada (590 ha) e a comprovada e reconhecida pela DRJ (59 ha), trata-se, em verdade, de Área Utilizada pela Atividade Rural e (iv) improcedência do arbitramento do VTN.

Passemos, então, à análise da razão de defesa do Contribuinte.

Da Nulidade do Auto de Infração

Pugna a Recorrente, em sede de preliminar, pela nulidade do auto de infração em face da ausência da assinatura do auditor fiscal.

Sobre o tema, a DRJ concluiu que:

Não obstante as alegações da requerente, entendo que a notificação de lançamento contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa da autuada.

Ressalta-se que o parágrafo único do inciso IV do art.11 do Decreto nº 70.235/72 é claro ao autorizar a dispensa da assinatura na notificação de lançamento emitida por processo eletrônico, como no presente caso.

(...)

Assim, contendo a Notificação de Lançamento os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não prospera a alegação da contribuinte de que o presente lançamento deveria ser anulado.

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

De fato, as causas de nulidades no processo administrativo fiscal se limitam as 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 consequência.

§ 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).

Por sua vez, o art. 60 da referida norma 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.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa.

Ora, se a Recorrente apresentava insegurança quanto a validade do auto de infração emitido em razão da ausência de assinatura deveria ter efetuado a devida consulta, tendo em vista que a autoridade administrativa fiscal estava devidamente identificada, desde o Termo de Intimação Fiscal para apresentação de documentos, ressalte-se.

Brasil, conforme orientação constante na própria intimação.

Desta forma, não merece prosperar a alegação de nulidade do auto de infração suscitada pela Recorrente.

Da Imunidade

Neste ponto, defende a Recorrente que a *Constituição Federal vigente, em seu artigo 150, inciso VI, alínea "B", desenhou os contornos para delimitar a imunidade a impostos das entidades dos templos de qualquer de qualquer culto. Além desta hipótese, a Constituição de 1988 previu em seu artigo 150, inciso VI, alínea "C" outra hipótese de imunidade tributária, essa restrita às instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos.*

Dessa forma, conclui que, *como se observa, a impossibilidade de cobrança do Imposto Territorial Rural está duplamente garantida à Recorrente, enquanto templo de qualquer culto e enquanto entidade de assistência social, sem fins lucrativos.*

Sobre a matéria em análise, a DRJ manifestou-se nos seguintes termos:

A imunidade em questão não é irrestrita e incondicionada, conforme se pode observar do § 4º do já citado art. 150:

§ 4º. As vedações expressas no inciso VI, alíneas b e c, compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas. (grifo nosso)

Pela interpretação desses dispositivos constitucionais, resta claro que a vedação de instituição de imposto sobre o patrimônio relaciona-se, unicamente, com as finalidades essenciais das entidades citadas. O próprio constituinte estabeleceu uma hipótese de imunidade condicionada, ou seja, não são todos os bens da pessoa jurídica que estão imunes aos impostos, mas somente aquela parcela do patrimônio que tenha relação com as finalidades essenciais da entidade. Se o legislador constituinte pretendesse estender a vedação à universalidade do patrimônio, das rendas e dos serviços, não teria ele feito restrição alguma nesse sentido. Aliás, nem haveria a inserção de tal dispositivo na Carta Magna.

Necessário se faz, portanto, que seja comprovado que cada imóvel, isoladamente, está diretamente relacionado aos fins da entidade. No caso em questão, não foi apresentada nenhuma prova da utilização do imóvel para os fins da entidade.

Não basta a previsão estatutária genérica para comprovar que está sendo dada ao imóvel rural a utilização diretamente afetada às finalidades essenciais da pessoa jurídica. Existindo parcela do imóvel utilizada em atividade que não guarde relação direta com a finalidade essencial da entidade, não pode ser invocada a imunidade do ITR, em função do mandamento constitucional.

Pois bem!!

Sobre o tema em questão, este Colegiado manifestou-se nos seguintes termos, na sessão de 17/01/2020, objeto do Acórdão nº 2402-008.006, de relatoria do Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos:

Como se observa, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da observância dos requisitos da fruição da imunidade insculpada no artigo 150, inciso VI, alínea “c”, e § 4º, da Constituição Federal, para fins de incidência do ITR sobre imóvel rural de propriedade da entidade autuada, ora recorrente.

(...)

Ao decidir a matéria, o Acórdão recorrido entendeu que caberia à contribuinte demonstrar que as atividades desenvolvidas no imóvel rural em epígrafe se identificavam com os objetivos institucionais da entidade, a teor do disposto em seu Estatuto, o que não logrou à autuada a proceder, mantendo-se, assim, a autuação na sua integralidade.

Em verdade, trata-se da correta aplicação da legislação de regência sobre o tema, qual seja, a relevância jurídica do fato de que a imunidade pretendida pela entidade, com esteio no artigo 150, § 4º, da CF, c/c os artigos 9º e 14º, ambos do CTN, deve ser interpretada em observância ao caráter teleológico da norma, ou seja, de garantir que não venha a ser tributada não apenas o produto financeiro positivo do exercício das atividades da entidade, que se refere a despesas a serem suportadas em prol de seus beneficiários, mas todo e qualquer meio de produção que se destine ao exercício de seu objeto social, desde que observados os requisitos determinados em Lei.

Aliás, a jurisprudência administrativa e Judicial restou pacificada, a partir do momento em que o STF consolidou o entendimento de que as entidades beneficentes podem desenvolver atividades com objetivo de auferir lucros, conquanto que utilizados na execução do objeto social da entidade.

A rigor, já existe, inclusive, Súmula sobre o assunto, editada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, RE nº 237.718, DJU de 14.09.2001, confira-se:

Súmula 724 – Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição, desde que o valor dos aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades.

A fonte de custeio das Entidades, aptas a receberem o tratamento benéfico da Constituição, portanto, não é apenas aquela proveniente das rendas obtidas pela execução de suas atividades sociais, mas sim dos meios utilizados para a obtenção de

rendas, desde que totalmente aplicadas na execução de seu objeto social, nos termos da Lei.

Aplicar o preceito Constitucional, de forma diversa, seria denegar validade a própria inteligência da norma, qual seja, a promoção da assistência social.

Somente a título de reflexão, estar-se-ia diante de afronta ao princípio da isonomia e da livre concorrência, se a entidade não revertere os lucros auferidos com as atividades desenvolvidas no imóvel rural aos objetos sociais contemplados em seu estatuto, ou mesmo se os distribuisse aos seus sócios, que daria ensejo à sua própria descaracterização como entidade beneficente de assistência social.

Em outras palavras, o que se proíbe não é a obtenção de lucro, mas sim a sua distribuição aos sócios, ou mesmo quando este é a finalidade precípua da pessoa jurídica de direito privado, o que não é o caso dos autos.

Igualmente, o Superior Tribunal de Justiça vem reconhecendo o direito à imunidade em relação aos imóveis vagos das entidades beneficentes de assistência social, como segue:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO. INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS. IMÓVEL VAGO. DIREITO À IMUNIDADE TRIBUTÁRIA COMPROVADO. 1. O imóvel objeto do lançamento é utilizado para o desenvolvimento das atividades educacionais, isto é, está destinado à finalidade essencial da instituição, qual seja a filantropia. 2. De acordo com o inciso II do art. 333 do CPC, o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. 3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg 849.285/MG — Rel. MM. Denise Arruda — Primeira Turma J. 17/04/2007 — DJ. 17/05/2007).

Dessa forma, não se poderia exigir da contribuinte produzir prova negativa, qual seja, incumbindo à fiscalização, neste caso, indicar e comprovar o desvio de finalidade por parte da entidade para poder promover o lançamento desconsiderando sua condição de imune, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Consoante se positiva dos autos, apresenta-se incontroversa a imunidade da entidade Recorrente, uma vez não contestada pela fiscalização, estendendo-se, portanto, ao imóvel rural sob análise, sobretudo em razão da fiscalização não ter comprovado o desvio de finalidade tendente a rechaçar o pleito da contribuinte.

Mais a mais, afóra os casos das presunções legais, onde a própria legislação atribui ao contribuinte o ônus da prova, é dever do Fisco comprovar o alegado/imputado, na esteira do disposto no artigo 142, do CTN, sob pena de improcedência do feito.

Isto a fiscalização não logrou comprovar, mormente quando resta incontroverso a condição de imune da entidade, só podendo ser desqualificada na hipótese de demonstração da inobservância dos pressupostos legais de tal benefício fiscal por parte da autoridade lançadora, o que não se constata nos autos.

A corroborar esse entendimento, é de esclarecer que o Supremo Tribunal Federal, ao analisar caso da mesma natureza, achou por bem afastar a tributação sobre imóvel de propriedade de entidade beneficente, sob o fundamento de que, restando incontroversa a imunidade da contribuinte, presumidamente todo seu patrimônio e o produto dos seus serviços se destinam ao seu fim estatutário, impondo ao Fisco o dever de comprovar o contrário, in verbis:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMUNIDADE. ENTIDADE ASSISTENCIAL. IPTU. O caráter benemérito da recorrida jamais foi questionado pelo recorrente, devendo-se presumir que todo seu patrimônio, bem como o produto de seus serviços está destinado ao cumprimento de seu mister estatutário. [...]

(2ª Turma do STF – Relatora: Ministra Ellen Gracie – Recurso Extraordinário nº 251.7721 SP – Julgamento em 24/06/2003 – DJ de 29/08/2003)

Nesse sentido, na esteira da jurisprudência dos nossos Tribunais Superiores, impõe-se restabelecer a ordem legal no sentido de afastar a exigência fiscal tendo em vista que a autoridade fazendária não logrou comprovar a inobservância dos requisitos da imunidade da contribuinte em relação ao imóvel rural em comento, devendo ser retificado o decisum recorrido nos termos encimados.

Adicionalmente à fundamentação supra, ora adotada como razões de decidir do presente voto, impõe-se registrar que, no presente, a Contribuinte não foi intimada para demonstrar / comprovar a destinação do imóvel.

De fato, analisando-se o único Termo de Intimação que foi emitido pela Fiscalização antes da lavratura do Auto de Infração (fls. 10 e 11), verifica-se que neste não há qualquer solicitação neste sentido.

Neste esboço, não tendo a Fiscalização demonstrado e / ou comprovado que o imóvel em questão não estava sendo utilizado em observância às finalidades essenciais da Contribuinte (não tendo, sequer, em verdade, intimado a Contribuinte para fazer tal comprovação), impõe-se a reforma da decisão de primeira instância neste particular reconhecendo-se a imunidade do imóvel objeto do presente processo em relação ao ITR, com o consequente cancelamento do lançamento fiscal, restando prejudicada a análise das demais razões recursais.

Conclusão

Em face de todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento suscitada e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, reconhecendo-se a imunidade tributária.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior