



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10725.720799/2014-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.318 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente OTHON EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

DO SUJEITO PASSIVO DO ITR

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação tributária. Contribuinte do Imposto Territorial Rural é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS, DE RESERVA LEGAL, DE INTERESSE ECOLÓGICO E DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL (RPPN)

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, além da averbação tempestiva das áreas de reserva legal e de RPPN à margem da matrícula do imóvel e da apresentação do Ato específico emitido por órgão competente, para a área de interesse ecológico, emitido até a data do fato gerador do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

(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, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou o lançamento procedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Por meio da Notificação de Lançamento n.º 07104/00012/2014 de fls. 03/07, emitida em **25.08.2014**, o contribuinte identificado no preâmbulo foi intimado a recolher o crédito tributário, no montante de **R\$ 2.352.245,42**, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2009, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Caruara Glebas 5 e 6", cadastrado na RFB sob o n.º **1.691.540-2**, com área declarada de **3.882,1 ha**, localizado no Município de São João da Barra/RJ.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2009 incidentes em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal n.º 07104/00006/2012 de fls. 08/09, recepcionado em **28.05.2012**, às fls. 13, para o contribuinte apresentar os seguintes documentos de prova:

1º - Para comprovação de áreas de produtos vegetais declaradas, apresentar os seguintes documentos referentes à área plantada no período de 01.01.2008 a 31.12.2008: Notas fiscais do produtor; Notas fiscais de insumos; certificado de depósito (em caso de armazenagem de produto); contratos ou cédulas de crédito rural; outros documentos que comprovem a área ocupada com produtos vegetais;

2º - 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 efetuadas 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 2009, 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 2009 no valor de R\$3.265,77.

Em **19.06.2012**, a LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A. protocolou a correspondência de fls. 15/16, acompanhada dos documentos de fls. 17/54, na qual solicitou a devolução do prazo concedido a OTHON EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS S.A. de 20 dias para apresentação dos documentos solicitados, eis que entende ser o devido sujeito passivo da obrigação tributária. A solicitação foi atendida conforme despacho manuscrito de fls. 15.

A LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A. apresentou, em **09.07.2012**, a correspondência de fls. 55/58 acompanhada dos documentos de fls. 59/352.

No procedimento de análise e verificação dos documentos apresentados e das informações constantes na DITR/2009, a fiscalização resolveu glosar as áreas de produtos vegetais de **3.329,1 ha** e o valor correspondente de culturas de **R\$ 4.932.533,00**, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$ 7.764.000,00 (R\$1.999,95/ha)**, arbitrando o valor de **R\$12.678.045,71 (R\$3.265,77/ha)**, com base em valor indicado no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com conseqüente redução do Grau de Utilização de **88,9%** para **0,0%** e aumento da alíquota aplicada de **0,30%** para **8,60%** e do VTN tributável e disto resultando o imposto suplementar de **R\$1.067.019,93**, 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.

Das Impugnações

Cientificado do lançamento, em **02.09.2014**, às fls. 373/374, ingressou o contribuinte OTHON EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A., em **01.10.2014**, às fls. 379, com a impugnação de fls. 379/387, instruída com os documentos de fls. 388/437, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- informa que em 15.12.2006 celebrou Instrumento Particular de Compra e Venda, por meio do qual vendeu à sociedade empresária MMX MINERAÇÃO e METÁLICOS S.A, as glebas 5 e 6 do imóvel rural denominado Fazenda Caruara e com a sua celebração transferiu imediatamente a posse do imóvel ao comprador, conforme cláusula 9 (doc. 03);
- informa, ainda, que as partes acordaram que a partir da data da assinatura do referido compromisso, todos os tributos que viessem a incidir sobre as glebas 5 e 6 passariam à responsabilidade dos legítimos possuidores, como consta na cláusula 10.1;
- considera que, decorridos mais de 8 anos desde a transmissão efetiva da posse do imóvel a terceiros, a Autoridade Administrativa pretende exigir da alienante o pagamento do ITR relativo ao imóvel há muito vendido, razão pela qual a autuação se encontra eivada de nulidade, eis que, com a alienação do imóvel operou-se a sub-rogação dos créditos tributários do ITR pelo adquirente, afastando a responsabilidade da alienante;
- discorre sobre o fato gerador e sujeito passivo do ITR e do instituto da sub-rogação previsto no art. 30 do CTN, apresentando Doutrina, Ementas de Decisões Judiciais e do CARF e orientação da RFB contida no Manual de Perguntas e Respostas do ITR, para embasar sua tese;
- entende que não há como eximir-se da anulação da Notificação de Lançamento, eis que não figura como possuidora ou proprietária das glebas 5 e 6 do imóvel "Fazenda Caruara", fazendo-se necessário que a Notificação seja lavrada contra o atual proprietário do imóvel, o qual, inclusive, já consta nos cadastros da RFB como tal (doc. 04), caso a Fazenda pretenda insistir na cobrança do imposto;
- salienta que a MMX MINERAÇÃO e METÁLICOS S.A promoveu a cessão de direitos e obrigações inerentes ao citado Contrato de compra e venda à sua controlada MMX MINAS - RIO MINERAÇÃO S.A, em 05.01.2007, por meio de Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Outras Avenças, conforme se verifica na letra "D" das Considerações feitas no Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Outras Avenças celebrado em 26.09.2007 (doc. 05);
- registra que, por meio do Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Outras Avenças celebrado em 26.09.2007, a MMX MINAS - RIO MINERAÇÃO S.A, por sua vez, cedeu e transferiu à LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A todos os direitos e obrigações principais ou acessórias relativas à Fazenda Caruara, por essa razão a certidão anexada (doc. 04) se encontra expedida em nome de LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A;

- pelo exposto, requer que se declare nulo o lançamento, eis que levado a efeito contra quem não é responsável pelo pagamento do imposto, como de direito.

Cientificado do lançamento, em **02.09.2014**, às fls. 373/374 ou 575, ingressou o contribuinte LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A., denominando-se Primeira Impugnante, e o contribuinte RESERVA AMBIENTAL FAZENDA CARUARA S.A., denominando-se Segunda Impugnante, em **02.10.2014**, às fls. 439, com a impugnação, de forma conjunta, às fls. 439/465, instruída com os documentos de fls. 466/810, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- efetua esclarecimentos quanto à sujeição passiva da denominada Primeira Impugnante e da Segunda Impugnante e legitimidade de ambas para impugnar, informando sobre os fatos e documentos anexados que as levaram a esse entendimento, requerendo o reconhecimento da legitimidade de ambas para apresentar impugnação conjunta;

- por hipótese, caso assim não entendam, requerem que a impugnação seja processada e julgada apenas em nome daquela considerada, entre as duas, parte legítima para figurar no pólo passivo do presente PAF;

- entende que o lançamento deve ser anulado, tendo em vista que (i) a integralidade da área tributa está inserida em unidade de conservação, impassível de tributação pelo ITR; (ii) as condições de preservação ambiental da área foram formalidades nas competentes declarações, ainda que em exercícios futuros e, de qualquer forma; (iii) o imóvel é composto por áreas não tributáveis, nos termos da Lei nº 9.393/1996;

- discorre sobre o caráter extrafiscal do ITR para o atendimento da função social da propriedade, com finalidade de fomentar o uso da terra de acordo com os desígnios da Constituição da República, salientando que a legislação ordinária seguiu o arquétipo constitucional;

- registra que a Constituição da República (CR) estabelece duas formas para o atendimento da função social da propriedade rural: a primeira é a exploração econômica da terra (art. 170, § 1º, IV da CR) e a segunda é a preservação ambiental (art. 225 da CR), e, conseqüentemente, as áreas destinadas à preservação ambiental não poderão ser tributadas pelo

ITR;

- ressalta que a Lei nº 9.393/1996, seguindo a diretriz constitucional, estabeleceu em seu art. 10 que apenas será tributado o VTN que leva em conta apenas as áreas tributadas e cita e transcreve o § 1º, II, do referido art. 10;

- entende que, a partir da leitura dos dispositivos constitucionais e da redação do excerto legal transcrito, é inequívoco que as áreas rurais que não mantêm produção agrícola, mas que são destinadas à preservação ambiental do ecossistema original da região, não são passíveis de tributação do ITR;

- diz que o imóvel não pode ser tributado por estar tomado e destinado à preservação do bioma original (restinga), área estas que podem ser enquadradas na alínea "e" do art. 10, § 1º, II da Lei nº 9.393/1996, sem prejuízo de se enquadrarem, também, nas alíneas "a" e "b" desse dispositivo legal;

- considera que há impossibilidade de tributação pelo ITR em razão das características comprovadas do imóvel e discorre sobre o histórico de procedimentos e formalidades para o reconhecimento formal da vocação do imóvel para a proteção natural;

- discorre sobre o princípio da verdade material que leva a tributação com base na realidade demonstrada, independente de existência de ADA ao tempo do fato gerador e registra que a partir de 2012 passou a ser entregue o ADA, com a indicação da parte do imóvel em área de preservação permanente e reserva legal e informando que a totalidade do imóvel está em área de RPPN;

- considera que, não obstante eventual descumprimento de declaração acessória junto ao IBAMA (ADA/2009), é evidente que o lançamento não pode prevalecer, eis que não tem respaldo na realidade dos fatos e que a sua manutenção, mesmo comprovada a

situação fática que afastaria a tributação do ITR, representa ilegalidade e inconstitucionalidade, além da violação ao princípio da verdade material;

- salienta que a busca da verdade material é a finalidade precípua do processo administrativo fiscal e cita e transcreve Ementa de Decisão Judicial e do CARF para embasar sua tese de que o contribuinte pode provar, de forma oblíqua, indireta, a condição do imóvel como não-tributado, independente da entrega do ADA, o que dependerá de exame de provas em cada caso concreto;

- considera que o CARF já pacificou sua posição no sentido de que os registros e declarações referentes às áreas não-tributáveis do imóvel tem natureza declaratória, gerando efeitos retroativos, isto é, a averbação da RPPN na matrícula do imóvel, ou mesmo a entrega do ADA, posteriormente ao período de apuração do IRE, igualmente se prestam a afastar o imposto sobre exercício anterior (desde que feita a declaração anteriormente ao procedimento de ofício) e transcreve Ementas de Decisões do CARF;

- pelo exposto, requerem as impugnantes seja a impugnação integralmente acolhida, para determinar a extinção do crédito tributário, tendo em vista:

(i) que a integralidade do imóvel está situado em uma das últimas áreas remanescentes da restinga do norte fluminense, área de grande interesse ambiental sobre o qual foi formalmente constituída RPPN, com o aval do órgão ambiental competente (INEA-RJ), registrada na matrícula, além de ter sido esta circunstância descrita a partir do ADA/2012, tendo os registros efeitos retroativos a 2009, nos termos pacificado pelo CARF;

(ii) que todo o imóvel estava, desde 2009, destinado à preservação ambiental, sendo toda a região declarada de interesse ecológico por atos normativos do Município de São João da Barra, do Ministério do Meio Ambiente, e sendo a área restinga considerada integralmente como área de preservação permanente, nos termos do art. 2º, "f", do então Código Florestal; e

(iii) que, de qualquer forma, é possível ao contribuinte a prova indireta, por qualquer meio, da inexistência de fato gerador do ITR, o que ora se faz por meio da apresentação de diversos Laudos, relatórios e demais documentos, que atestam que a área do imóvel não é tributada, conforme alíneas do art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393/1996;

- subsidiariamente, caso assim não entendam, por hipótese, requerem seja a impugnação julgada parcialmente procedente para reconhecer como não-tributável, ao menos, as áreas do bioma original comprovadamente preservadas em 2009 e corpos d'água (73,7% do imóvel), nos termos do Relatório Técnico de Vistoria do INEA-RJ (doc. 14);

- requerem, ainda, (i) o reconhecimento da Segunda Impugnante como sujeito passivo da obrigação tributária, na qualidade de atual proprietária do imóvel, bem como a sua legitimidade para impugnar conjuntamente com a Primeira Impugnante; ou subsidiariamente, (ii) o processamento e julgamento da impugnação exclusivamente em nome da Primeira Impugnante, na improvável hipótese de se declarar a Segunda Impugnante parte ilegítima no presente Processo;

- requerem, igualmente, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, sobretudo com juntada de novos documentos eventualmente necessários e a realização oportuna de sustentação oral, requerendo, igualmente, sejam as partes intimadas acerca da necessidade eventual de apresentação de documento complementar, entendido como essencial, sob pena de violação à ampla defesa;

- por fim, requerem que todas as intimações sejam feitas em nome de Luca Priolli Salvoni, com endereço na Torre Rio Sul - Rua Lauro Müller, 116 - 14º andar, Rio de Janeiro, capital - CEP 22290-906.

A decisão de primeira instância (fls.816/839) restou ementada nos termos abaixo:

DO SUJEITO PASSIVO DO ITR

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador da obrigação tributária. Contribuinte do Imposto Territorial Rural é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer deles.

DA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, portanto cabe ser mantida as informações declaradas na DITR quanto à distribuição das áreas do imóvel, que não são objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS, DE RESERVA LEGAL, DE INTERESSE ECOLÓGICO E DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL (RPPN)

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da averbação tempestiva das áreas de reserva legal e de RPPN à margem da matrícula do imóvel e da apresentação do Ato específico emitido por órgão competente, para a área de interesse ecológico, emitido até a data do fato gerador do ITR.

DO VTN ARBITRADO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Intimado da referida decisão em 29/06/2015 (fl.843), a contribuinte (OTHON) apresentou recurso voluntário em 24/07/2015 (fls.846/856), alegando, em síntese, que não possui legitimidade passiva para figurar no polo passivo da presente relação jurídico-tributária.

Às fls. 439/464, repousa impugnação de **LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A.** e **RESERVA AMBIENTAL FAZENDA CARUARA S.A.**, onde constam as seguintes alegações:

- Não foi intimada do acórdão da DRJ, razão pela qual o recurso voluntário revela-se tempestivo.

- Possui legitimidade para figurar no polo passivo, uma vez que em 15 de dezembro de 2006, o sujeito passivo originário, então proprietário da Fazenda Caruara, celebrou

Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel (doc. 6 da impugnação) com a MMX Mineração e Metálicos S.A. ("MMX"), por meio do qual transferiu a esta a posse dos imóveis (cláusula 9.1). Em 26 de setembro de 2007, a MMX Minas-Rio, celebrou novo Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Outras Avenças (doc. 8 da Impugnação) com a primeira recorrente, por meio do qual cedeu e transferiu a esta última todos os direitos relativos ao Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel.

- Sendo o ITR tributo incidente sobre "a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel" (art. 10 da Lei no 9.393/1996 e art. 31 do Código Tributário Nacional - CTN), vê-se que a Primeira Recorrente, na condição de possuidora, era contribuinte, não obstante não figurasse, à época da ocorrência do fato gerador, como proprietária da Fazenda Caruara perante o Cartório de Registro de Imóveis competente, nos termos já definido pelo v. acórdão.

- O Superior Tribunal de Justiça - STJ já se manifestou sobre esta dupla sujeição passiva no julgamento do Recurso Especial no 1.073.846-SP (processado como recurso repetitivos). Na ocasião, o STJ decidiu que, "nas hipóteses em que verificada a contemporaneidade do exercício da posse direta e da propriedade (e não a efetiva sucessão do direito real de propriedade, tendo em vista a inexistência de registro de compromisso de compra e venda no cartório competente), o imposto sobre o patrimônio poderá ser exigido de qualquer um dos sujeitos passivos 'coexistentes', exegese aplicável à espécie, por força do princípio de hermenêutica *ubi eadem ratio ibi eadem legis dispositivo*".

- Não há dúvidas que a área da Fazenda Caruara se encaixava perfeitamente neste perfil, em razão do excelente estado de conservação da fauna e flora originais. Mas, evidentemente, houve um longo caminho a ser percorrido, sendo necessários anos de procedimentos e formalidades para que, ao final, fosse formalmente reconhecida a vocação do imóvel para a proteção natural.

- De fato, apenas em 2011 foi obtida a certificação do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária ("INCRA") quanto ao Certificado de Cadastro do Imóvel Rural ("CCIR"), com a aprovação do georreferenciamento realizado (Doc. 13 da Impugnação, de 20 de setembro de 2011). Esta certificação, ao atender a exigência prevista no art. 176, §1o, II, 3, alínea "a" e seguintes da Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973 - que vincula o registro de atos translativos a tal certificação - finalmente permitiu a formalização da transferência do imóvel à Primeira Recorrente junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente. Antes desta regularização no INCRA, notoriamente morosa em razão dos restritos recursos postos à disposição do órgão para processar pedidos de todo o Brasil, todas as demais certificações e declarações ficavam comprometidas.

- Em 16 de agosto de 2011 (após vitória realizada entre 22 e 25 de março do mesmo ano), foi expedido Relatório Técnico de Vitória favorável à criação de uma Reserva Particular do Patrimônio Natural ("RPPN")¹² no imóvel em discussão (Doc. 14 da Impugnação), tendo o Instituto Estadual do Ambiente do Rio de Janeiro ("INEA-RJ") reconhecido formalmente a importância ambiental e o estado de conservação do bioma da Fazenda Caruara no Processo Administrativo no E-07/501.766/2011. Seguiu-se então a publicação da Portaria INEA/PRES RJ No 306, declarando a Fazenda Caruara como RPPN, cujos termos de compromisso de constituição foram assinados entre a Primeira Recorrente e o INEA-RJ em 27 de fevereiro 2012 (Doc. 15 da Impugnação).

- Nesse contexto, vale destacar que a Fazenda Caruara é a maior unidade de conservação privada do país com o objetivo de proteger ecossistema de restinga, além de abrigar porções de ambientes lacustres e áreas alagáveis.

- Neste ponto, cabe apontar que a mera existência de RPPN, espécie de unidade de conservação absolutamente restritiva da exploração da terra pelo particular, já implica, objetivamente, em isenção do ITR. Trata-se de contrapartida claramente definida pelo art. 10, §10, II, "h" da Lei 9.393/1996, acima retratado.

- Deve ser considerado, ainda, que a Fazenda Caruara possui áreas de lagoas consideradas com Áreas de Preservação Permanente (APP).

- Em vista de todo o exposto, requerem as Recorrentes seja o presente Recurso Voluntário declarado tempestivo e integralmente acolhido para determinar a extinção do crédito tributário objeto da Notificação de Lançamento epigrafada, tendo em vista:

- Que a integralidade da área do imóvel está situada em uma das últimas áreas remanescentes da restinga do norte fluminense, área de grande interesse ambiental, sobre a qual foi formalmente constituída RPPN com o aval do órgão ambiental competente (INEA-RJ), devidamente registrada na matrícula, além de ter sido esta circunstância descrita em ADA a partir de 2012, tendo ambos os registros efeitos retroativos a 2009, nos termos da jurisprudência pacificada pelo CARF; que todo o imóvel estava, desde 2009, destinado à preservação ambiental, sendo toda a região declarada de interesse ecológico por atos normativos do Município de São João da Barra, do Ministério do Meio Ambiente, e sendo a área de restinga considerada integralmente como área de preservação permanente, nos termos do art. 20, 'f' do então vigente Código Florestal; e de qualquer forma, é possível ao contribuinte a prova indireta, por qualquer meio, da inexistência de fato gerador do tributo, o que ora se faz por meio da apresentação de diversos laudos, relatórios e demais documentos, que atestam cabalmente que a área do imóvel não era tributada, conforme alíneas do art. 10, §1, II da Lei 9.393/1996.

- Subsidiariamente, caso assim não entendam V.Sas., o que sequer se admite como hipótese frente à robustez dos argumentos apresentados, requerem as Recorrentes seja dado parcial provimento ao presente Recurso Voluntário para reconhecer com não tributável, ao menos, as áreas do bioma original comprovadamente preservado em 2009 e corpos d'água (73,7% do imóvel), nos termos do Relatório Técnico de Vistoria emitido pelo INEA-RJ (Doc. 14 da Impugnação).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

De início, impende ressaltar que assiste razão à recorrente LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A, quando assinala que não foi intimada do acórdão da DRJ.

Não obstante ter sido reconhecida pela referida decisão a sua legitimidade para figurar no polo passivo da autuação, a recorrente não foi intimada da decisão de primeira instância.

Em assim sendo, o comparecimento da recorrente quando do protocolo do recurso voluntário supre a ausência de intimação e o apelo revela-se tempestivo.

Os Recursos Voluntários, portanto, são tempestivos e preenchem aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecidos.

Da Sujeição Passiva

A contribuinte identificada pela Fiscalização e que compõe o polo passivo da presente lide tributária (OTHON EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS S/A) apresentou a DITR (exercício 2009) em seu nome como proprietária do imóvel rural denominado Fazenda Caruara, glebas 5 e 6, localizada no município de São João da Barra/RJ. Na ocasião, em trabalho de revisão interna, a Fiscalização glosou Área de Produtos Vegetais não comprovadas, totalizando 3.329,10 hectares.

A OTHON EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS S/A não se insurgiu quanto ao mérito da autuação, limitando-se a requerer a sua exclusão do polo passivo por se considerar parte ilegítima. De outro lado, as recorrentes LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A. e RESERVA AMBIENTAL FAZENDA CARUARA S.A asseveram expressamente ser partes legítimas para figurar no polo passivo, sendo a segunda recorrente a última adquirente da Fazenda Caruara, glebas 5 e 6.

De fato, de acordo com o art. 31 do Código Tributário Nacional, o contribuinte do ITR é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título. Reproduzo abaixo o teor do mencionado dispositivo legal:

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

A decisão de piso, de modo didático, efetuou um resumo discriminativo dos documentos atinentes à transferência da posse e da propriedade da Fazenda Caruara, glebas 5 e 6, ao longo dos anos. Vejamos:

- a) Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel, às fls. 618/626, celebrado pela OTHON EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A com a MMX MINERAÇÃO E METÁLICOS S.A., de **15.12.2006**, por meio do qual foi transferida a posse (cláusula 9.1) do imóvel do presente processo para a MMX MINERAÇÃO E METÁLICOS S.A.;
- b) Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Outras Avenças, às fls. 628/633, celebrado pela MMX MINERAÇÃO E METÁLICOS S.A com a MPC - Mineração Pesquisa e Comércio Ltda (antiga denominação da MMX Minas - Rio Mineração S.A), em **05.01.2007**, no qual cedeu a esta última todos os direitos relativos aos Instrumento citado na alínea "a" supracitada;
- c) Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Outras Avenças, às fls. 635/638, celebrado pela MMX Minas - Rio Mineração S.A com a LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A, em **26.09.2007**, no qual cedeu a esta última todos os direitos relativos aos Instrumento citado na alínea "a" supracitada;

- d) Escritura Pública de Promessa de Compra e Venda, às fls. 642/649, celebrado pela OTHON EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A com a LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A, em **09.01.2009**, após a data do fato gerador do ITR (**1º.09.2009**), referente ao imóvel do presente processo;
- e) Termo de Distrato do Instrumento Particular de Compra e Venda (alínea "a" supracitada), às fls. 651/653, celebrado pela OTHON EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A com a LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A, em **09.01.2009**;
- f) Certificação do Imóvel realizada pelo INCRA, às fls. 676, em **20.11.2011**, no qual consta que o proprietário do imóvel é a OTHON EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A e certifica a realização dos trabalhos de georreferenciamento, conforme Planta de fls. 677;
- g) Escrituras Públicas de Compra e Venda da Fazenda Caruara, às fls. 655/659 (gleba 5) e às fls. 660/664 (gleba 6), na qual consta como Outorgante Vendedora a OTHON EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A e como Outorgada Compradora a LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A do imóvel do presente processo, em **21.09.2011**, constando, também, nas duas citadas Escrituras, que a Outorgante Vendedora apresentou Certidão Negativa de Débitos relativos ao ITR, às fls. 657 e 622. Constam, ainda, nessas Escrituras que a Outorgada Compradora detém a posse do imóvel desde 15.12.2006, também, às fls. 657 e 622;
- h) Certidão da Matrícula n.º 15, referente à gleba 5, às fls. 577/590, e Certidão da Matrícula n.º 18, referente à gleba 6, às fls. 592/616, na quais constam que LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A está registrada como proprietária do imóvel em **27.04.2012**, e que, em **19.10.2012**, ela transferiu o imóvel em favor da RESERVA AMBIENTAL FAZENDA CARUARA S.A, por incorporação de bens imóveis, conforme Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em **22.06.2012**.

Como se vê, no momento da ocorrência do fato gerador (1º/01/2009), a LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A já detinha a posse do imóvel rural objeto da exação. Portanto, é contribuinte do ITR nos termos do citado art. 31 do CTN.

A decisão do Superior Tribunal de Justiça - STJ citada no recurso voluntário abaliza o entendimento de que a Fazenda Nacional pode cobrar o imposto do proprietário ou do possuidor do imóvel rural.

Transcrevo abaixo ementa da decisão do STJ proferida no RESP n.º 1.073.846 - SP:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ITR. CONTRATO DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA DO IMÓVEL RURAL. LEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DO POSSUIDOR DIRETO (PROMITENTE COMPRADOR) E DO PROPRIETÁRIO/POSSUIDOR INDIRETO (PROMITENTE VENDEDOR). DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. LEI 9.065/95.

1. A incidência tributária do imposto sobre a propriedade territorial rural -ITR (de competência da União), sob o ângulo do aspecto material da regra matriz, é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município (artigos 29, do CTN, e 1º, da Lei 9.393/96).

2. O proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título, à luz dos artigos 31, do CTN, e 4º, da Lei 9.393/96, são os contribuintes do ITR .

3. O artigo 5.º, da Lei 9.393/96, por seu turno, preceitua que: "Art. 5.º É responsável pelo crédito tributário o sucessor, a qualquer título, nos termos dos arts. 128 a 133 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional)."

4. Os impostos incidentes sobre o patrimônio (Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU) decorrem de relação jurídica tributária instaurada com a ocorrência de fato imponível encartado, exclusivamente, na titularidade de direito real, razão pela qual consubstanciam obrigações *propter rem*, impondo-se sua assunção a todos aqueles que sucederem ao titular do imóvel.

5. Conseqüentemente, a obrigação tributária, quanto ao IPTU e ao ITR, acompanha o imóvel em todas as suas mutações subjetivas, ainda que se refira a fatos imponíveis anteriores à alteração da titularidade do imóvel, exegese que encontra reforço na hipótese de responsabilidade tributária por sucessão prevista nos artigos 130 e 131, I, do CTN, *verbis*:

"Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Vide Decreto Lei n.º 28, de 1966) (...)"

6. O promitente comprador (possuidor a qualquer título) do imóvel, bem como seu proprietário/promitente vendedor (aquele que tem a propriedade registrada no Registro de Imóveis), consoante entendimento exarado pela Primeira Seção do STJ, quando do julgamento dos Recursos Especiais 1.110.551/SP e 1.111.202/SP (submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC), são contribuintes responsáveis pelo pagamento do IPTU (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 10.06.2009, DJe 18.06.2009).

7. É que, nas hipóteses em que verificada a "contemporaneidade" do exercício da posse direta e da propriedade (e não a efetiva sucessão do direito real de propriedade, tendo em vista a inexistência de registro do compromisso de compra e venda no cartório competente), o imposto sobre o patrimônio poderá ser exigido de qualquer um dos sujeitos passivos "coexistentes", exegese aplicável à espécie, por força do princípio de hermenêutica *ubi eadem ratio ibi eadem legis dispositio*.

8. *In casu*, a instância ordinária assentou que: **I**

(i) *"... os fatos geradores ocorreram entre 1994 e 1996. Entretanto, o embargante firmou compromisso de compra e venda em 1997, ou seja, após a ocorrência dos fatos geradores.*

O embargante, ademais, apenas juntou aos autos compromisso de compra e venda, tal contrato não transfere a propriedade. Não foi comprovada a efetiva transferência de propriedade e, o que é mais importante, o registro da transferência no Cartório de Registro de Imóveis, o que garantiria a publicidade do contrato erga omnes. Portanto, correta a cobrança realizada pela embargada." (sentença)

(ii) *"Com base em afirmada venda do imóvel em novembro/97, deseja a parte apelante afastar sua legitimidade passiva executória quanto ao crédito tributário descrito, atinente aos anos 1994 a 1996, sendo que não logrou demonstrar a parte recorrente levou a registro, no Cartório imobiliário pertinente, dito compromisso de venda e compra.*

Como o consagra o art. 29, CTN, tem por hipótese o ITR o domínio imobiliário, que se adquire mediante registro junto à Serventia do local da coisa: como se extrai da

instrução colhida junto ao feito, não demonstra a parte apelante tenha se dado a transmissão dominial, elementar a que provada restasse a perda da propriedade sobre o bem tributado.

Sendo ônus do originário embargante provar o quanto afirma, aliás já por meio da preambular, nos termos do § 2º do art. 16, LEF, bem assim em face da natureza de ação de conhecimento desconstitutiva da via dos embargos, não logrou afastar a parte apelante a presunção de certeza e de liquidez do título em causa.

Cobrando a União ITR relativo a anos-base nos quais proprietário do bem o ora recorrente, denota a parte recorrida deu preciso atendimento ao dogma da legalidade dos atos administrativos e ao da estrita legalidade tributária."(acórdão recorrido)

9. Consequentemente, não se vislumbra a carência da ação executiva ajuizada em face do promitente vendedor, para cobrança de débitos tributários atinentes ao ITR máxime à luz da assertiva de que inexistente, nos autos, a comprovação da transação do domínio ao promitente comprador através do registro no cartório competente.

10. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, *ex vi* do disposto no artigo 13, da Lei 9.065/95 (Precedentes do STJ: REsp 947.920/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 06.08.2009, DJe 21.08.2009; AgRg no Ag 1.108.940/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 04.08.2009, DJe 27.08.2009; REsp 743.122/MG, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 26.02.2008, DJe 30.04.2008; e EREsp 265.005/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 24.08.2005, DJ 12.09.2005).

11. Destarte, vencido o crédito tributário em junho de 1998, como restou assente no Juízo *a quo*, revela-se aplicável a Taxa Selic, a título de correção monetária e juros moratórios.

13. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. Proposição de verbete sumular.

Destarte, restando comprovado nos autos que a OTHON EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A era a proprietária do imóvel rural e a LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A sua possuidora com contemporaneidade, ambas devem figurar no polo passivo da presente autuação, podendo a Fazenda Pública exigir o tributo de qualquer uma delas.

De outro lado, a Certidão da Matrícula nº 15, referente à gleba 5, às fls. 577/590, e Certidão da Matrícula nº 18, referente à gleba 6, às fls. 592/616, na quais constam que LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A está registrada como proprietária do imóvel em **27.04.2012**, e que, em **19.10.2012**, ela transferiu o imóvel em favor da RESERVA AMBIENTAL FAZENDA CARUARA S.A, por incorporação de bens imóveis, conforme Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em **22.06.2012**.

Diante de tal informação, deve ser reconhecida a legitimidade da RESERVA AMBIENTAL FAZENDA CARUARA S.A para também figurar no polo passivo da presente lide como garantidora do crédito tributário.

No Mérito

Como destacado pela decisão de piso, a presente autuação refere-se à glosa da área de produtos vegetais de 3.329,1 ha e do valor correspondente de culturas de R\$ 4.932.533,00, além da alteração do Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 7.764.000,00 (R\$1.999,95/ha) para o valor arbitrado de R\$ 12.678.045,71 (R\$ 3.265,77/ha), conforme consta na "Descrição dos Fatos" e no "Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido", às fls. 04/06. Tal autuação decorreu da falta de apresentação de documentos hábeis que comprovassem a área declarada de produtos vegetais e, por consequência, o seu valor respectivo e o VTN declarado.

Todavia, o mérito da autuação não foi atacado no recurso voluntário, limitando-se o apelo a destacar que a propriedade rural é isenta do ITR por ser reconhecida como Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) e ainda possuir Área de Preservação Permanente (APP).

Todavia, a própria recorrente reconhece que só iniciou o processo para ser reconhecida com RPPN em 2011. Não é exaustivo repetir:

De fato, apenas em 2011 foi obtida a certificação do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária ("INCRA") quanto ao Certificado de Cadastro do Imóvel Rural ("CCIR"), com a aprovação do georreferenciamento realizado (Doc. 13 da Impugnação, de 20 de setembro de 2011). Esta certificação, ao atender a exigência prevista no art. 176, §1º, II, 3, alínea "a" e seguintes da Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973 - que vincula o registro de atos translativos a tal certificação - finalmente permitiu a formalização da transferência do imóvel à Primeira Recorrente junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente. Antes desta regularização no INCRA, notoriamente morosa em razão dos restritos recursos postos à disposição do órgão para processar pedidos de todo o Brasil, todas as demais certificações e declarações ficavam comprometidas.

Em 16 de agosto de 2011 (após vistoria realizada entre 22 e 25 de março do mesmo ano), foi expedido Relatório Técnico de Vistoria favorável à criação de uma Reserva Particular do Patrimônio Natural ("RPPN")¹² no imóvel em discussão (Doc. 14 da Impugnação), tendo o Instituto Estadual do Ambiente do Rio de Janeiro ("INEA-RJ") reconhecido formalmente a importância ambiental e o estado de conservação do bioma da Fazenda Caruara no Processo Administrativo no E-07/501.766/2011. Seguiu-se então a publicação da Portaria INEA/PRES RJ No 306, declarando a Fazenda Caruara como RPPN, cujos termos de compromisso de constituição foram assinados entre a Primeira Recorrente e o INEA-RJ em 27 de fevereiro de 2012 (Doc. 15 da Impugnação).

É forçoso concluir, portanto, que a recorrente só foi reconhecida como Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) a partir de 24/07/2012, data da publicação no DOU da Portaria INEA/RJ/PRES Nº 357, de 19/07/2012, a qual reconhece como Reserva Particular do Patrimônio Natural, em Caráter Definitivo, a RPPN Fazenda Caruara, situada no município de São João Da Barra - Rio de Janeiro/RJ.

As alegações da recorrente no sentido de que Fazenda Caruara abriga áreas de interesse ambiental desde a data da ocorrência do fato gerador guardam verossimilhança. Entretanto, não basta a mera alegação da existência de áreas não tributáveis (áreas de preservação permanente, cobertas por florestas nativas, de reserva legal, de interesse ecológico e de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)). É necessário que o contribuinte cumpra as formalidades previstas em lei tempestivamente, tais como protocolo do Ato Declaratório Ambiental, apresentação de Laudo Técnico, averbação da área à margem da matrícula no registro de imóveis, dentre outras exigências.

Contundo, os contribuinte além de não terem declarado referidas áreas na DITR do vertente exercício, não colacionado nenhum documento até a data do fato gerador para a comprovação de eventuais áreas não tributáveis.

Acorde com as constatações da decisão de piso e conforme reconhecido no próprio recurso voluntário, é imperioso reconhecer que a recorrente: *não comprovou a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2009, posto que consta, apenas, nos autos o ADA do exercício de 2012, às fls. 810, constando uma área de preservação permanente (APP) de 546,6 ha, uma área de reserva legal (ARL) de 770,0 ha e uma área de RPPN de 3.844,7 ha (igual a área total do imóvel que já inclui a APP e a ARL), protocolado junto ao IBAMA, em 24.09.2012, não sendo possível, portanto, o acatamento de qualquer área ambiental, para fins de exclusão do ITR. Saliente-se que a protocolização do ADA/2012, em 24.09.2012, junto ao IBAMA, ocorreu após o início do procedimento fiscal, em 28.05.2012, às fls. 13.*

Nestes temos, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Conclusões

Diante de todo o exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários, rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada no recurso apresentado por OTHON EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS S/A, e negar provimento ao recurso voluntário apresentado por PORTO DO AÇU OPERAÇÕES S.A. (nova denominação de LLX AÇU OPERAÇÕES PORTUÁRIAS S.A. e RESERVA AMBIENTAL FAZENDA CARUARA S.A.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra