



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.720164/2007-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.641 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente NACIONAL PARTICIPAÇÕES E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

AREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para a exclusão da tributação do ITR sobre a área de preservação permanente e de utilização limitada, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas, através de Laudo Técnico que comprove a existência das áreas de preservação permanente ou outro elemento e da averbação no registro de imóveis, no caso da área de reserva legal, no prazo previsto na legislação tributária.

VALOR DA TERRA NUA. PROVA INEFICAZ.

O valor da terra nua apurado pela fiscalização em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração quando o contribuinte não apresenta elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRELIMINAR DE NULIDADE. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. INAPLICABILIDADE

Apesar do tempo transcorrido desde a atuação até a decisão definitiva do processo contencioso, não cabe a aplicação do princípio da duração razoável do processo administrativo tributário, pois este possui o mesmo resultado da prescrição intercorrente, incabível no PAF. Inteligência da súmula CARF nº 11.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 03-34.821 – 1ª Turma da DRJ/BSB, fls. 71 a 79.

Trata de autuação referente a Imposto Territorial Rural e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Da Autuação

Contra a contribuinte interessada foi emitida, em 10/12/2007, a Notificação de Lançamento/anexos n.º 07103/000108/2007 de fls. 18/22, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 14.820,86, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2003, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 28/12/2007, tendo como objeto o imóvel rural denominado "Fazenda de Canoas", cadastrado na RFB, sob o n.º 6.515335-9, com área declarada de 156,2 ha, localizado no Município de Teresópolis/RJ.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2003 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 01/02, exigindo-se a apresentação de:

1º - Cópia do ADA - Ato Declaratório Ambiental;

2º - Laudo técnico emitido por profissional habilitado, caso exista área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei n.º 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado da ART (Anotação de Responsabilidade Técnica), registrada no CREA, indicando o imóvel rural através de memorial descritivo de acordo com o artigo 9º do Decreto 4.449 de 30 de outubro de 2002;

3º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado de ato do poder público que assim a declarou; e.

4º - Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecida na NBR 14.653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, com ART (Anotação de Responsabilidade Técnica) registrado no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do SIPT da RFB.

Em atendimento, a contribuinte apresentou os documentos de fls. 03/05, 06,07/08,09, 10/14 e 15/16.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2003, resolveu-se glosar integralmente as áreas declaradas como sendo de preservação permanente, de 80,0 ha, além de alterar o VTN declarado de R\$ 2.200,00 para R\$ 312.400,00, com base no SIPT, com conseqüentes aumentos da área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 6.238,00, conforme demonstrado às fls. 21.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às folhas 19/20 e 22.

Da Impugnação

Cientificada do lançamento em 29/12/2007 (fls. 23), a Impugnante apresentou em 25/01/2008 a impugnação de fls. 25/34, lida nesta Sessão. Apoiado nos documentos de fls. 35/40,41/45,46/50, 51/52, 53/56, 57/59 e 60, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- apresenta um relato dos fatos da presente notificação de lançamento;
- apresenta uma narrativa sobre o imóvel rural Fazenda de Canoas;
- em 1987, através do processo 1.913/87 e após as inúmeras e devidas vistorias realizadas pelos engenheiros florestais do próprio IBAMA, foram estabelecidas quatro diferentes áreas de preservação permanente no imóvel, que ficaram definidas e foram objeto de um documento específico, denominado "Termo de Preservação de Florestas e demais Formas de Vegetação" assinado em 30/07/87 pela Nacional e pelo IBAMA, legalmente representado por seu Delegado Estadual, por seu Procurador Geral e pelo Engenheiro Florestal do próprio órgão, responsável pelo projeto;
- este documento foi imediatamente levado a averbação no Cartório do RGI competente em 28/10/87, em frente à matrícula do imóvel (nº 15.115), constituindo-se a partir daquela data como indissolúvel gravame de preservação ambiental. A extensão de terra por ele abrangida foi de 67,25 ha, distribuídos em 04 (quatro) diferentes glebas, respectivamente com 13,00 ha, 18,00 ha, 27,25 ha e 9,00 ha. Posteriormente, em processo no âmbito municipal (nº 12.879/96), foi criada nova reserva ambiental abrangendo uma área de 4,00 ha;
- só utilizou na sua declaração do ITR, como área de preservação permanente, uma pequena parte dos quase 24,00 ha de preservação permanente da propriedade, localizados na FMP - Faixa Marginal de Proteção de 30,00 m (Código Florestal Brasileiro, Lei 4771/65, artigo 2º, alínea A, inciso 1), existente ao longo das duas margens, nos 04 quilômetros em que o Rio Preto atravessa a propriedade;
- as áreas de preservação permanente e de reserva legal existentes na Fazenda de Canoas não só superam as exigências previstas pela Lei 4.771/65 como, na realidade, nem mesmo foram integralmente consideradas e lançadas na declaração feita pela Empresa para fins do cálculo do ITR da propriedade, conforme permitido pela legislação;
- a considerar apenas os itens acima especificados, a área que poderia ser abatida para o cálculo da área total aproveitável seria de quase 100,00 ha (67,25 + 5,00 + 24,00), enquanto a área efetivamente declarada foi de "apenas" 80,00 ha;
- a RFB infundadamente alegou que o contribuinte, apenas por não haver preenchido tempestivamente o ADA - Ato Declaratório Ambiental, não haveria comprovado que as áreas por ele declaradas estariam efetivamente isentas do pagamento do ITR;
- é cediço que as áreas de preservação permanente são isentas do pagamento de ITR, como determina o artigo 10º parágrafo 1º inciso II alínea A da Lei 9393/96 e o transcreve;
- a ilegalidade da exigência de apresentação do ADA pelo contribuinte, como condição necessária imposta pela Secretaria da Receita Federal para reconhecimento da existência de área de preservação permanente, para efeitos do cálculo do ITR, já foi pacificada por

decisões em todos os níveis administrativos e judiciais e mostra, neste sentido, entendimento do Conselho de Contribuintes do próprio Ministério da Fazenda, do TRF e do STJ; - '

- até o presente exercício de 2007, a apresentação do ADA só era necessária uma única vez, ou então se/quando viesse a ocorrer alguma modificação nas informações que houvessem sido prestadas anteriormente;
- um ato normativo unilateral, não tem o condão de suprir aquilo que a Receita Federal julgar como necessário ao "melhor" cumprimento da lei. Ele não pode acrescentar conteúdo material à norma regulamentada, e deve se ater apenas ao fim de facilitar a aplicação e execução da lei que, esta sim, disciplina a matéria;
- ressalta que tinha como pacífica a existência de tais áreas junto ao próprio IBAMA, em função do Termo de Preservação entre eles celebrado há mais de 20 anos e também junto a RFB, em função das suas declarações anuais para efeito do ITR. Mesmo assim tomou a providência de encaminhar ao Instituto, o ADA deste exercício, contendo novamente a informação sobre estas áreas de preservação;
- restou, portanto, fartamente demonstrada a ilegalidade do procedimento da SRFB, quando excluiu da declaração do ITR do exercício de 2003 prestada pelo contribuinte, as áreas de preservação permanente acertadamente por ele incluídas, ainda que, posteriormente, tenham sido as mesmas;
- a Receita Federal não permite que uma empresa altere a seu talante, na declaração anual do imposto sobre a renda, o valor de aquisição de uma propriedade, pois isto diminuiria eventual lucro imobiliário tributável, pela diminuição da diferença entre os valores de uma eventual venda e o seu custo contábil majorado;
- como os valores de custo dos imóveis estão há muito contidos em patamares reduzidos, pela restrição legal à atualização do seu valor contábil, por consequência, ano após ano, aumenta a arrecadação da União na rubrica referente ao imposto sobre o lucro imobiliário;
- por outro lado, nas declarações para efeitos do ITR, a RFB determina que o Valor da Terra Nua (VTN) seja sempre calculado pelo valor de mercado, mantendo desta forma sua atualização constante. Assim, como a base de cálculo do ITR é justamente o seu valor de mercado, novamente aumenta a arrecadação da União, desta vez na rubrica referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR;
- enquanto disciplinadora do ITR, à União interessa um valor venal o mais elevado possível e enquanto disciplinadora do Imposto sobre Lucro Imobiliário, a União interessa um valor venal o mais reduzido possível, conseqüentemente, está criado, implantado e mantido, portanto, um paradoxo tributário de gigantescas proporções;
- na realidade, dois pesos e duas medidas: O Estado pode, mas o Contribuinte, não. Se o procedimento inverso fosse adotado por uma empresa que visasse assim reduzir o pagamento dos seus tributos, certamente seria ela enquadrada como sonegadora contumaz;
- o valor declarado para o imóvel denominado Fazenda de Canoas, obedeceu sempre às exigências da legislação vigente e às normas, portarias e instruções normativas exaradas pela própria Secretaria da Receita, autoridade máxima nesta matéria;
- nas declarações prestadas para "efeito "do ITR, o valor informado foi sempre superior ao constante dos balanços e das declarações relativas ao IRPJ. Apenas para exemplificar, no balanço patrimonial analítico apresentado a RFB e referente ao exercício de 2003, o valor do imóvel denominado Fazenda de Canoas foi de R\$ 395.748,42, enquanto na declaração do ITR para o mesmo exercício, o imóvel foi lançado por R\$ 500.000,00, cerca de 25% a maior;
- por todas as razões expostas, este VTN/ha só pode ser aplicado sobre a área declarada efetivamente tributável, desconsiderando-se a glosa da área de preservação permanente efetuada pela RFB e ora contestada, o que altera os valores referentes à área aproveitável, ao seu grau de utilização e à alíquota do imposto a ser aplicada;

- mostra o valor do imposto suplementar a ser pago pela Empresa;
- os valores da multa e dos juros moratórios aplicáveis ao montante do Imposto suplementar de R\$ 584,76 (quinhentos e oitenta e quatro reais e setenta e seis centavos), deverão ser calculados pela RFB, obedecendo ao disposto pela legislação pertinente;
- requer que seja mantida a área de preservação permanente de 80,0ha, conforme lançado pelo contribuinte na Declaração do ITR referente ao exercício de 2003 e que o imposto suplementar referente a este exercício seja de R\$ 584,76, conforme memória de cálculo, obtido através do VTN - Valor da Terra Nua de R\$ 2.000,00/ha (dois mil reais por hectare) arbitrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Registre-se que o presente processo foi transferido da DRJ/Recife para esta DRJ, conforme Portaria RFB/SUTRI nº 1.158 de 17/04/2009.

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2003

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

As áreas de preservação permanente e reserva legal, para fins de exclusão do ITR, devem ter sido objeto de ADA protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada interpôs recurso voluntário às fls. 83 a 92, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Observo, de logo que, a autuação foi devida à falta de comprovação da área de preservação permanente e do valor da terra nua declarados.

Quanto ao recurso, tem-se que o mesmo se limita a questionar a celeridade processual, a exigência do ADA para fins de comprovação da área de preservação permanente e também da utilização do sistema SIPT da terra nua pela fiscalização para reavaliação do VTN declarado.

A decisão de primeira instância considerou comprovada a área de preservação permanente de apenas 67,25 hectares do total de 80 declarados, porém negou provimento pela falta de apresentação do ADA do Ibama. No tocante ao valor da terra nua, não acatou os argumentos de defesa pela falta de elementos comprobatórios do valor da terra nua declarado, entre eles o laudo técnico de avaliação emitido por profissional habilitado.

Em relação à exigência do ADA, para a comprovação da área de preservação permanente declarada no exercício de 2003, discordo da decisão recorrida, pois, de acordo com a sumula 122 deste Conselho e com a Portaria PGFN nº 502/2016, entendo que seja dispensada a exigência do ADA para a referida área, pois, apesar das decisões deste Conselho não serem vinculadas ao entendimento da PGFN, neste caso, não tem sentido em se posicionar de forma contrária, haja vista a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendando a desistência dos já interpostos.

Sobre a exigência do ADA, para as área de Reserva Legal e de preservação permanente, tem-se a seguir transcrita, a súmula CARF 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

No caso, apesar da contribuinte não ter apresentado o laudo de técnico comprovando a existência das áreas de preservação permanente e considerando que a mesma, conforme intimada, apresentou a certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação, fls. 06 a 11 e que a decisão recorrida, mesmo concordando com a comprovação da área de preservação permanente de 67,25 hectares, negou provimento à impugnação da contribuinte somente pela falta de apresentação tempestiva do ADA, entendo que assiste razão à recorrente no sentido de que seja considerada a área de preservação permanente de 80 hectares, conforme declarado.

Quanto ao valor da terra nua (VTN), entendo que assiste razão à autuação ao utilizar o sistema SIPT de avaliação, pois uma vez de posse dos valores declarados pela contribuinte, caberia à mesma afastá-los através da apresentação de elementos probatórios que os desmerecessem, como o laudo de avaliação, conforme solicitado pela fiscalização no termo de intimação fiscal. No caso em questão, tem-se que a contribuinte não se desincumbiu de sua obrigação, pois não apresentou nenhum elemento de convicção capaz de afastar a medida fiscal a ela imposta.

Quanto às alegações acerca da violação aos princípios constitucionais, entre eles o princípio da celeridade processual, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros, onde é determinado que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. No caso em concreto, a partir do momento em que são obedecidos os requisitos legais no tocante ao processo administrativo fiscal, previstos no Decreto 70.235/72, não subsiste razão ao recorrente no sentido de questionar questões relativas ao prazo de duração do processo administrativo, pois estaria diante de uma situação similar à prescrição intercorrente, cujo entendimento já é sumulado por este tribunal, através da súmula 11, a seguir transcrita:

Súmula CARF Nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Corroborando este entendimento tem-se o acórdão de 1302-004.693 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, datado de 11 de agosto de 2020, cujos fundamentos utilizo como minhas razões de decidir, conforme a transcrição trechos pertinentes, conforme transcritos a seguir:

No tocante ao princípio da duração razoável do processo, este Relator possui o entendimento pessoal de que a norma do parágrafo único do art. 173 do CTN prevê hipótese de duração razoável do processo tributário administrativo, englobando tanto a fase procedimental (não contenciosa) quanto a fase processual em sentido estrito (contenciosa).⁴

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Nosso entendimento é que a regra do § único do art. 173 do CTN anteviu a necessidade de duração razoável do processo administrativo tributário como um todo. Isso porque, paia ser o caso de prescrição intercorrente, seria necessário previsão legal expressa nesse sentido, como ocorre com o processo de execução fiscal, em que o § 3º do art. 40 da Lei n.º 6.830, de 1980 estabelece explicitamente essa hipótese de prescrição. Ressalte-se que o reconhecimento desse tipo de prescrição somente se tomou pacífico depois de sua inclusão na lei de execução fiscal, pela Lei n.º 11.051, de 2004.

Por outro lado, não é o caso de antecipação do termo inicial do lançamento, porque a norma ficaria adstrita aos casos de lançamento direto, como no IPTU e IPVA, tendo que se supor que o Fisco teria realizado um ato preparatório ao lançamento para que o prazo de cinco anos iniciasse, o que não é comum ocorrer.

Quanto ao argumento da duração razoável esta teria amparo no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal. No fundo, conforme sustentamos a partir da segunda edição do livro de nossa autoria, a tese da duração razoável do processo como disciplinadora da norma do § único do art. 173 do CTN chega ao mesmo resultado do entendimento da prescrição intercorrente, pois ambas extinguiriam o crédito tributário pelo decurso do prazo superior a cinco anos, definido no dispositivo em referência. Assim, nossa divergência com a tese da prescrição intercorrente não é de conteúdo, mas simplesmente de terminologia.

Na obra também fazemos a ressalva de que a jurisprudência deste Conselho Administrativo é contrária ao nosso entendimento acadêmico. Tanto assim que a súmula CARF n.º 11 é categórica: "Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal". No livro também apontamos precedentes do STF, todos - a bem da verdade - anteriores à Constituição Federal de 1988: e outros, do STJ, já posteriores à Constituição. Tais precedentes seguem a linha de que a prescrição do direito de a Fazenda exigir o crédito tributário é aplicável somente à execução fiscal, e não ao processo administrativo. Para esses julgados, ainda que o contencioso administrativo dure mais do que cinco anos, somente iniciará a contagem do prazo de prescrição da execução fiscal depois de encenada a fase administrativa, inclusive se tiver havido processo contencioso, custe o tempo que custar.⁷

Com efeito, considerando que o entendimento deste relator em obra acadêmica sobre o assunto conclui que a norma do § único do art. 173 do CTN chega à mesma conclusão prática de que se trata de prescrição intercorrente no processo administrativo, vejo-me obrigado a separar meu entendimento de autor de obra jurídica de minhas funções de Conselheiro deste colegiado administrativo.

Assim, a súmula n.º 11 deste CARF prevê expressamente o seguinte: "Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal". Conforme o art. 45, VI do RICARF, o Conselheiro está vinculado às súmulas do órgão. Com base nesses

fundamentos, ressaltando o meu entendimento pessoal como autor, tenho que me vincular à sumula n.º 11.

Dessa forma, afastado a alegação de nulidade do processo administrativo tributário por ofensa à duração razoável do processo, prevista no inciso LXXVIn do art. 5.º da Constituição Federal.

⁷ Nesse sentido: STF. RE n.º 94.462/SP, Rei. Min. Moreira Alves, DJ 17.2.1982; STF, RE n.º 100.378/MG. DJ 2.12.1983; STF, AI n.º 96.616/RJ, DJ 25.5.1984. STJ. REsp. 1.650.295/MT, Rei. Min. Herman Benajamin, 2ª T, DJ, 19.4.2017; STJ. Ag Regno REsp. n.º 800.136/RO. DJe 2.3.2016; Ag Reg no REsp. n.º 1.358.305/RS, DJe 17.3.2016.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para DAR-LHE provimento no sentido de que seja considerada a área de preservação permanente de 80 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita