



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007442/2008-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-010.578 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de maio de 2023
Recorrente BALTIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.

A exclusão das áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR está condicionada à sua comprovação.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 122

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Preservação Permanente de 76,6 ha. Ausente momentaneamente o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: : Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente convocado), Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-010.578 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.007442/2008-18

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (fls. 635/641), que julgou procedente o lançamento de Imposto Territorial Rural - ITR, acrescido de multa e juros de mora.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra a interessada supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 121 a 130, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR dos Exercícios 2004 e 2005, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 179.771,23, relativo ao imóvel rural denominado "Fazenda Tagacaba", com área de 1.215,2 ha, NIRF 0.960.666-1, localizado no município de Guaraqueçaba/PR.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, após regularmente intimada, a contribuinte não logrou comprovar as áreas isentas declaradas, posto que não há registro da área de reserva legal nas matrículas do imóvel apresentadas e, apesar de demonstrar a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal declaradas, no laudo de avaliação apresentado, não protocolou ADA junto ao IBAMA, sendo, portanto, procedida a glosa dessas áreas nos dois exercícios em comento alterando-se a área tributável de 382,3 ha para 1.215,2 ha; e que, quanto ao laudo avaliação apresentado, os requisitos exigidos na intimação não foram atendidos, pois não se reportam à data dos fatos geradores do ITR relativo aos exercícios tratados, razão pela qual o VTN do imóvel foi calculado com base nas informações contidas no SIPT — Sistema de Preços de Terra da Receita Federal, fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura.

Da Impugnação

A contribuinte foi intimada e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

Cientificada do lançamento, por via postal, em 23/07/2008, conforme AR à fl. 135, a interessada apresentou a impugnação de fls. 179 a 192, em 22/08/2008, acompanhada dos documentos de fls. 193 a 198, onde argumentou, em suma, o que segue:

- O lançamento se mostra improcedente em exigir averbação das áreas de reserva legal e preservação permanente, porque na legislação não há tal exigência legal, a averbação da reserva legal somente nos casos de transmissão do imóvel;
- Não é necessário comprovar previamente, para fins de isenção do ITR, a existência das áreas declaradas, mas posteriormente caso o Fisco exija, conforme prevê o § 70, art. 10, Lei nº 9.393/96;
- O laudo de avaliação apresentado evidenciou as áreas declaradas, e para amparar seus argumentos cita jurisprudência do 3º Conselho de Contribuintes;
- O Auto de Infração é nulo, porque o fiscal não observou que foram preenchidos os requisitos legais para isenção das áreas de preservação permanente e reserva legal declaradas;
- A não exigência de comprovação prévia das áreas ambientais é pelo fato de já estarem enquadradas na definição legal dada pela Lei nº 4.771/65;
- O Código Florestal, e as Leis nº 9.393/1996 e nº 10.165/2000 não representam embasamento legal para a exigência de averbação prévia ou requerimento de ADA para obter isenção das áreas de preservação permanente e reserva legal;
- Por derradeiro, requer que a impugnação seja recebida, processada e julgada procedente, a fim de cancelar integralmente o Auto de Infração, com restabelecimento das áreas de preservação permanente e reserva legal declaradas nos exercícios de 2004 e 2005.

Instruíram a impugnação os documentos de fls. 193 a 198.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 635):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004, 2005

Área de Preservação Permanente. Área de Reserva Legal. ADA.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente e reserva legal, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas e apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA) ao Ibama, no prazo previsto na legislação tributária.

Valor da Terra Nua - VTN

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte, devidamente intimada da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário (fls. 249/275) alegando em apertada síntese: (a) Guaraqueçaba – área de preservação ambiental – certidão negativa de débitos ambientais; (b) nulidade do auto de infração. Vedação ao efeito confiscatório; (c) das áreas de reserva legal e preservação permanente. Isenção independentemente de protocolização do ato declaratório ambiental e averbação da reserva legal na matrícula do imóvel; (d) violação do princípio da legalidade – ADA; (e) do princípio da verdade material - 176,5 hectares de área de preservação permanente e 656,4 hectares de área de reserva legal, ou seja, 68,54% da área total do imóvel é dedicado à preservação do meio ambiente; e (f) do valor da terra nua. Ausência de preclusão. Princípios do informalismo e da verdade material.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço em parte e passo a apreciá-lo.

Das Áreas de Preservação Permanente, de Reserva Legal

Antes de entrarmos no mérito da discussão, entendemos por bem citar a legislação de regência:

Lei n.º 9.393/96

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 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;
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Lei nº 6.338/81

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

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

(...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprestáveis para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Nos termos da legislação acima mencionada, verifica-se a necessidade da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, mais especificamente: o Decreto n.º 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei n.º 6.938/81.

Este Egrégio CARF já se pronunciou sobre este assunto diversas vezes, sendo que culminou com a edição da Súmula CARF n.º 41:

Súmula CARF n.º 41

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, após o exercício de 2000 era obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Por outro lado, a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que estão dispensados de contestação e recorrer, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN n.º 502/2016, nos termos abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp n.º 587.429/AL. Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula n.º 41 do CARF.

Deve-se ressaltar que a própria Procuradoria, que é, em última análise, quem, tem a capacidade postulatória para recorrer ou não de uma decisão desfavorável, não apresentará recurso ou contestação, em termos da celeridade e do princípio da verdade material é que aplica-se o disposto na Portaria PGFN n.º 502/2016.

Por outro lado, a manutenção da presente autuação deveu-se apenas pela falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, conforme se extrai dos seguintes da decisão recorrida:

A Certidão Negativa de Débitos Ambientais, expedida pelo Instituto Ambiental do Paraná, de fl. 106, não substitui o ADA. Esse documento expressa que a contribuinte não violou normas ambientais e por esse motivo não sofreu nenhuma multa por parte do órgão competente. No caso de o contribuinte se beneficiar da redução do ITR relativa às áreas ambientais terá que preencher requisitos previstos em lei, tais como averbação da área de reserva legal e protocolar tempestivamente o Ato Declaratório Ambiental junto ao Ibama.

Assim, as informações das áreas declaradas como preservação permanente e reserva legal, para serem aceitas como isentas, deverão, cumulativamente, constar de ADA do Ibama, protocolizado dentro do prazo legal, e serem efetivamente comprovadas, conforme dispõem o § 3º, incisos I e II do art. 10 do Decreto n.º 4.382/2002, e o teor do item 3.1 da Solução de Consulta Interna da SRF de n.º 12/2003.

No caso de não ter providenciado o ADA, em tempo hábil, junto ao Ibama para o exercício, a contribuinte não pode excluir da tributação pelo ITR as áreas de informação obrigatória nesse documento, devendo ser paga a diferença de imposto que deixou de ser recolhida em virtude da exclusão das referidas áreas, com acréscimos legais cabíveis (juros e multa).

Para o cumprimento dessa obrigação, deve ser obedecida a disposição contida no art. 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação - no caso do ITR, de acordo com o art. 1º, caput, da Lei n.º 9.393/96, o dia 1º de janeiro de cada ano.

Sendo assim, para a área de preservação permanente, deve haver laudo técnico ou outro documento apto a atestar que a área de fato existe. No caso em questão, a área de preservação permanente está atestada no laudo juntado aos autos, do qual se extrai exatamente a mesma área declarada pelo contribuinte em sua DITR, 76,66 ha (fl. 389 – ano 2004 e 552– ano 2005).

No presente caso, não há a averbação da área de reserva legal antes do exercício, de modo que aplica-se ao caso o disposto na Súmula CARF n.º 122:

Súmula CARF n.º 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). (**Vinculante**, conforme [Portaria ME n.º 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Sendo assim, a área de reserva legal não deve ser reconhecida, conforme constou do laudo apresentado, mais especificamente, às fls. 389 (ano 2004) e 552 (ano 2005) em que consta a seguinte informação: As Áreas de Reserva Legal (ARs) totalizam 243,04 hectares, mas por não estarem averbadas, não foram consideradas.

Sendo assim, deve ser reconhecida a área de preservação permanente de 76,66.

Multa e alíquota aplicada – da infringência ao princípio não confisco. Súmula CARF n.º 2

A alegação de que a multa imposta ofende ao princípio do não confisco é matéria em que o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

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.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Por fim, a Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

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

Por outro lado, a alíquota aplicável depende do grau de utilização do solo, o que já foi avaliado anteriormente.

Sendo assim, não prospera esta alegação.

Da ausência de provas de inexistência de reserva legal e de inexistência da área de preservação permanente – verdade material – ônus do fisco de comprovar a incorreção das informações contidas na declaração apresentada pelo contribuinte – indeferimento da diligência ao local – violação ao artigo 18 do Decreto 70.235/72

Não procedem tais alegações uma vez que está-se diante de um lançamento, que comporta a produção de prova juris tantum, sendo ônus do contribuinte produzir as provas que pretende produzir para infirmar o lançamento e por tal razão não prospera a alegação do contribuinte.

Grau de utilização do Solo

Com relação ao grau de utilização do solo, também não prospera a alegação da recorrente, uma vez que esta decorre automaticamente da aplicação da norma, pois verificado que o grau de utilização do solo, conforme legislação de regência, aplica-se a alíquota constante na tabela, que não pode ser alterada.

Conclusão

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento para determinar o recálculo do tributo com a reconhecimento da área de preservação permanente de 76,6 ha.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya