



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007812/2008-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.050 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de agosto de 2020
Recorrente CARLOS SEARA MURADAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA. SÚMULA CARF Nº 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). Súmula CARF nº 122.

Comprovado nos autos que tal averbação ocorreu em data posterior ao fato gerador do imposto, deve ser mantido o lançamento.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS.

Meras alegações desacompanhadas de provas não são suficientes para caracterização de Área de Preservação Permanente. Não sendo apresentada documentação que embase a alegada de preservação permanente, em especial, laudo emitido por profissional habilitado, acompanhado de ART, deve ser mantido o lançamento tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

DILIGÊNCIA. SUBSTITUIR PROVA DOCUMENTAL. PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

A diligência não tem a faculdade de substituir provas que poderiam ser produzidas pelo contribuinte com a juntada de documentos aos autos no momento oportuno. Assim, o pedido de diligência será indeferido se o fato a ser provado não necessitar de conhecimento técnico especializado fora do campo de atuação do julgador ou outros elementos externos que deveriam ser acostados aos autos pelo interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão prolatada no Acórdão nº 04-22.987 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), que julgou procedente em parte a impugnação de Auto de Infração relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” esclarece a autoridade fiscal lançadora que, após regularmente intimado e análise das informações e documentação apresentadas foi promovida a retificação das áreas e valores declarados na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Rural (DITR), apresentada pelo contribuinte.

Foi procedida à glosa parcial de área declarada como de benfeitorias, de 80,0 hectares, para 0,5 hectares, assim como, glosada toda a área declarada como Reserva Legal, por ausência da devida averbação no Registro do Imóvel e não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao órgão competente. Dessa forma, o Valor da Terra Nua Tributável foi alterado de R\$ 5.630.710,80 para R\$ 7.370.949,30 e o grau de utilização do imóvel de 100,0 % para 44,0 %, sendo apurada diferença de imposto de R\$ 163.901,12. Tudo conforme descrito, nos seguintes termos:

Verifica-se que no exercício 2005, o contribuinte informa a existência de 80,0 hectares ocupados por benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural.

Em documento datado de 19 de setembro de 2007, o contribuinte requer prorrogação de prazo para atendimento do solicitado na intimação, entrega cópia das matrículas nº 9.492, 9.490, 19.542, 6.739, 6.740, cópia de termo de comodato firmado em 06 de abril de 2000, croqui dos imóveis relacionados no termo de comodato, cópia de solicitação encaminhada à Companhia de Saneamento do Paraná e apresenta diversas informações relacionadas, salientando que em 06 de abril de 2000 o contribuinte e a empresa Muralha Planejamento e Projetos de Engenharia Ltda. firmaram contrato de comodato a título de empréstimo com a Companhia de Saneamento do Paraná (SANEPAR), relativo à parte das áreas dos imóveis registrados nas matrículas de nº 9462, 9492, 9490 e 12738. Conforme tabela constante da cláusula primeira do Termo de Comodato, consta que; da matrícula nº 9.490, foram cedidos 779.485,12 m2 em comodato. O contribuinte alega que esta área acrescida de 2,06 hectares relativos a outras benfeitorias, totalizando 80,0 hectares, foram declaradas como área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural. Além do exposto, o contribuinte informa que os 77,94 hectares correspondem "a uma das áreas inundadas, submersas para servir de reservatório de água potável". Na própria resposta, o contribuinte informa entender que após reanálise do problema, sua solução, salvo melhor juízo, seria classificar estas áreas

inundadas e áreas anexas como áreas imprecisas para a atividade rural não declarada de interesse ecológico, requerendo seja autorizada a retificação da declaração e não aplicação de qualquer sanção, por não ter havido dolo ou má fé por parte do contribuinte. Outrossim, informa que, conforme cláusula sétima do termo de comodato, os impostos que recaírem sobre as áreas de terras comodadas serão pagos pela "Comodatária a partir da assinatura do instrumento. Posteriormente, em 12 de outubro de 2007, o contribuinte apresenta Laudo técnico elaborado pelo Eng. Civil Oswaldo Stahlschmidt e cópia atualizada da matrícula nº 9.492.

Com base nas informações e documentos apresentados inclusive com manifestação do próprio contribuinte, verifica-se que o imóvel de NIRF 1718561-0 encontra-se registrado na matrícula 9.492 com 271,75 hectares. Conforme termo de comodato apresentado, a área cedida em comodato incluída nesta matrícula é de 22,61 hectares e não 77,94 hectares conforme informado pelo contribuinte. O mapa anexo ao termo de comodato, confirma esquematicamente tal fato. Não são apresentados elementos comprobatórios de que a área cedida pelo contribuinte em comodato se enquadre nas condições relacionadas no art. 16 do Decreto 4.382/2002, e diante do exposto foi efetivada a glosa parcial da área ocupada por benfeitorias úteis e necessárias originalmente declarada, de 80,0 para 0,5 hectares.

Na DITR relativa ao exercício 2005, o contribuinte declara a existência de 58,0 hectares classificados como área de reserva legal no imóvel. Da análise da matrícula nº 9.492, não foi localizada averbação -da reserva legal na mesma. A alínea "a", inciso II, § 1º, art. 10 da Lei nº 9.393/96, dispõe que as áreas 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 não compõem a área tributável do imóvel. O § 8º, art. 16 da Lei 4.771/65, determina que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. Outrossim, a localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, conforme determina o § 40, art. 16 da Lei nº 4.771/65.

Considerando o exposto, foi procedida a glosa da área de reserva legal, originalmente declarada de 58,0 hectares para 0,0 hectares.

Foi interposta impugnação, onde o autuado defende o entendimento de que não há necessidade de averbação no registro do imóvel e, tampouco do ADA, para efeito de fruição do benefício de exclusão da Área de Reserva Legal, bastando a sua existência, fato este não contestado pela fiscalização. No que se refere à área de benfeitoria não considerada, afirma ter deixado claro que, por se tratar de área emprestada a título de comodato perpétuo à Companhia de Saneamento do Paraná (SANEPAR), não poderia compor a área tributável do imóvel e que havia informado tal impossibilidade no campo de benfeitorias por não ter identificado campo apropriado na DITR. Assim, ao ceder tal área, ela deixou de ser passível de utilização pelo Impugnante e, por consequência, não sujeita a tributação. Os principais argumentos apresentados na impugnação encontram-se relatados no Acórdão relativo ao julgamento de piso nos seguintes termos:

Cientificado do lançamento, por via postal, em 13/06/2008, conforme AR à fl. 56, o interessado apresentou a impugnação de fls. 60 a 96, em 14/07/2008, alegando, em síntese, que:

- No contrato de comodato firmado com a SANEPAR foi informada equivocadamente a área de 77,9 ha como área cedida, o correto seria 22,6 ha, cabendo esclarecer que tal situação foi retificada junto a esse órgão, quando do recebimento da intimação para apresentar os documentos comprobatórios dos dados informados no DIAT/2005;
- Não existe previsão legal para a imposição da averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel bem como a solicitação de ADA, tais exigências se afastam da legislação do ITR, pois conforme prevê o § 70, art. 10, da Lei 9.393/96 a declaração não

está sujeita à prévia comprovação por parte do contribuinte para a obtenção da isenção do imposto;

- Como não há prova da inexistência da área de reserva legal, ressaltando-se que a efetiva existência não foi nem contestada, a declaração se torna válida e suficiente para a constituição desta área;

- O lançamento não pode se fundamentar nos parágrafos 4º e 8º do art. 16, da Lei 4.771/65, pois estes se aplicam à legislação ambiental, devendo prevalecer, no âmbito tributário, a determinação do § 7º, art. 10, Lei 9.393/96, norma específica do ITR; de mesmo sentido foi a utilização do art. 17-0 da Lei nº 6.938/81, pois com a sua revogação e a inserção do § 70, art. 10 da Lei 9.393, houve a inexistência de comprovação por meio de documento,

para fins tributários;

- A autuação fiscal também foi lavrada com fulcro nos arts. 9º e 11 da IN/SRF nº 256, contudo estes atos normativos infra-legais não devem instituir obrigação tributária sem respaldo legal e inovar na legislação tributária, pois acaba violando o Princípio da Legalidade, sendo farta a jurisprudência do 3º Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, que entende ser improcedente o lançamento com base na exigência de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel e do ADA;

- A área emprestada a SANEPAR a título de comodato não pode ser tributada, pois deixou de ser utilizada pelo interessado, passando a ser de domínio da União, quando a SANEPAR, em virtude de obter a concessão do serviço público de abastecimento de água, deteve a posse da área, alagando-a para construção do reservatório;

- Como não existe posse ou domínio útil por parte do contribuinte na área cedida, não há a visualização do fato gerador do ITR, presente no art. 1º da Lei 9.393/96, portanto, nula é a tributação nas terras submersas, sendo de mesmo sentido as decisões do Eg. CSRF, em Acórdão que transcreveu e na doutrina;

- As áreas marginais ao reservatório não foram cedidas à SANEPAR, contudo são caracterizadas como área de preservação permanente, excluídas da área tributável nos termos do art. 11 do Decreto nº 4.382/2002;

- Deve-se ajustar a base de cálculo e a alíquota do ITR utilizadas no arbitramento, tendo em vista a improcedência das glosas efetuadas na área de reserva legal bem como as áreas alagadas e as marginais a elas;

- O fato de ter constado informação equivocada na DIRT/2005 quanto às benfeitorias, não afasta a efetiva utilização de toda a área aproveitável, devendo prevalecer a aplicação do princípio da verdade material;

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada parcialmente procedente por aquela autoridade (fls. 141/149). Foi mantida a glosa da Área de Reserva Legal, devido à ausência de averbação no Registro do imóvel e não apresentação do ADA. No que se refere às benfeitorias, após análise de Laudo Técnico emitido pelo engenheiro civil, foi alterada a área ocupada de benfeitorias úteis e necessárias às atividades rurais desenvolvidas no imóvel de 0,50 ha para 2,06 ha e o grau de utilização de 44,0% para 44,19%. A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

Princípios Constitucionais.

Não cabe aos órgãos administrativos apreciar arguições de legalidade e/ou constitucionalidade de dispositivos da legislação em vigor, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Prova Pericial.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à atividade Rural.

Não são consideradas benfeitorias úteis e necessárias aquelas que não se destinam as atividades rurais no próprio imóvel. As áreas ocupadas com outras benfeitorias tratam-se de áreas não utilizadas pela Atividade Rural. Porém, cabe alterar aquelas relacionadas com as atividades rurais do imóvel efetivamente comprovadas mediante laudo emitido por profissional habilitado.

Área de Reserva Legal. Tributação. ADA.

Para a exclusão da área de reserva legal, além da averbação na matrícula do imóvel na data do fato gerador, deve ser reconhecida como de interesse ambiental, mediante protocolização do Ato Declaratório Ambiental - ADA, perante ao Ibama, no prazo de seis meses, contado a partir do

término do prazo regular fixado para a entrega da declaração.

O autuado interpôs recurso voluntário (fls. 157/202), onde reafirma não haver necessidade de averbação no registro do imóvel e, tampouco do ADA, para efeito de fruição do benefício de exclusão da Área de Reserva Legal, bastando a sua existência, fato este não contestado pela fiscalização, citando decisões administrativas e judiciais que acredita ratificarem tal entendimento, bastando a simples declaração, uma vez que não questionada a existência de tal área, tanto pela fiscalização, quanto pela autoridade julgadora de piso.

No que se refere à área de benfeitoria não considerada, também reitera as alegações de se tratar de área emprestada a título de comodato perpétuo à Companhia de Saneamento do Paraná (SANEPAR), de forma que não poderia compor a área tributável do imóvel e que havia informado tal impossibilidade no campo de benfeitorias por não ter identificado campo apropriado na DITR. Que, ao ceder tal área, ela deixou de ser passível de utilização pelo autuado e, por consequência, não sujeita a tributação. Afirma que tal área é utilizada para o fim de servir de reservatório de água destinado à satisfação da Política Nacional de Recursos Hídricos, mais precisamente ao abastecimento de Curitiba e Região Metropolitana. Entende que: *“Desta feita, sendo a União a possuidora e detentora da parte alagada do imóvel, tendo direitos sobre as águas lá represadas, não há que se falar em tributação pelo ITR do nu-proprietário das terras submersas.”* Acrescenta que, da mesma forma que as áreas alagadas, também as áreas marginais às águas da União constituem áreas de preservação permanente, pelo que, estas também devem ser excluídas da área tributável, nos termos do art. 11 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR): Anexa documentação emitida pelo Instituto Ambiental do Paraná, onde afirma haver a *“perfeita delimitação das áreas alagadas e de suas margens, totalizando uma área total de 121,394ha de área de preservação permanente no imóvel rural.”*

Esses o principais argumentos apresentados no recurso, e que serão melhor detalhados por ocasião do voto. Ao final, é requerida a redução da base de cálculo e alíquota do ITR, por considerar improcedente a glosa efetuada de área de reserva legal, bem como, por não considerar as áreas submersas e as marginais a elas, que entende como de áreas de preservação permanente não passíveis de tributação.

Em 25/07/2011 foi apresentado novo requerimento (fls. 236/238), onde é solicitada a juntada dos seguintes documentos:

- requerimento e Cadastro de imóvel com reserva legal e preservação permanente;

- memorial descritivo da área de matrícula da Fazenda do Capão e mapa com a delimitação das áreas do imóvel;
 - termo de Compromisso de Proteção de reserva legal firmado entre o Sr. Carlos Seara Muradas e Instituto Ambiental do Paraná - IAP; e
 - matrícula atualizada do Imóvel -Fazenda do Capão.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 10/02/2011, conforme Aviso de Recebimento de fl. 165. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 14/03/2011, conforme carimbo apostado pelo Centro de Atendimento da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, na própria peça recursal (fl. 168), considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais pressupostos de validade, devendo ser conhecido.

ÁREA DE RESERVA LEGAL

Antes de abordar propriamente o tema, cumpre pontuar que, as decisões administrativas e judiciais trazidas ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram. Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Requer o contribuinte a consideração de 58 hectares a título de área de reserva legal declarada, independentemente de averbação em matrícula do registro do imóvel e da apresentação do Ato Declaratório Ambiental. Cita e reproduz o §7º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que entende prever, expressamente, não haver necessidade de comprovação, por parte do contribuinte, das áreas isentas, ou seja, não há a necessidade de averbação em matrícula ou emissão de ADA para fins tributários. Ao contrário, ainda segundo sua interpretação, a norma, expressamente, dispensa a comprovação, por parte do contribuinte, das áreas de reserva legal para fins de sua exclusão da área tributável, bastando a simples declaração. Cita algumas decisões do extinto Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), assim como, decisões judiciais, que considera respaldarem a tese por ele defendida.

Ainda quanto à área de reserva legal, afirma que “não há na legislação em vigor à época dos fatos qualquer exigência formal à comprovação da existência de reserva legal para fins de ITR, bastando a *simples declaração do contribuinte*”; e que “os §§ 4º e 8º, art. 16, da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal) são aplicáveis somente para fins ambientais, não se confundindo

com a inexigibilidade prevista no § 7º do art. 10, da Lei nº 9.393/96.” Assim, por força do § 7º, art. 10 da Lei nº 9.393/96, caso a autoridade fiscal não concorde com a existência da reserva legal declarada, deveria ter apresentado prova capaz de demonstrar eventual irregularidade na declaração prestada pelo Recorrente, e, somente então, ter lavrado o auto de infração. De outro modo, inexistindo prova do fisco de inexistência de reserva legal, a declaração do contribuinte é, por expressa atribuição legal, válida e suficiente à constituição, sendo desnecessária a sua averbação na matrícula do imóvel ou a emissão de ADA.

Em requerimento, apresentado em prazo distante do recurso, é solicitada a juntada de “Requerimento e Cadastro de Imóvel com Reserva Legal e Preservação Permanente” (formulário protocolizado junto ao Instituto Ambiental do Paraná em 14/02/2011); memorial descritivo da área de matrícula da Fazenda do Capão (datado de 11/02/2011); mapa com a delimitação das áreas do imóvel (datado de 11/02/2011); termo de Compromisso de Proteção de reserva legal firmado com o (IAP), datado de 25/03/2011 e matrícula atualizada do imóvel Fazenda do Capão. Apesar de apresentados *a posteriori*, recebo tais documentos posto que diretamente relacionados com os fatos apontados na decisão de piso e considerando que não existentes na data de apresentação do recurso, o que remete à aplicação dos disposto na alínea “b”, do § 4º, do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Conforme salientado no julgamento de piso, na instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996, diz respeito unicamente à dispensa de comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel na data da entrega da declaração. O que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar com documentos hábeis o cumprimento de exigências legais previstas na legislação ambiental e tributária, para justificar a exclusão das áreas ambientais por ele declaradas da incidência do ITR.

O tema não é estranho a este Conselho Administrativo, sendo pacífico o entendimento de que a Reserva Legal, para gozar da isenção do ITR requer, obrigatoriamente, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador da obrigação tributária.

Consta dos autos matrícula atualizada do imóvel (fls. 268/270), documento expedido em 26/05/2011, e juntado ao presente procedimento posteriormente à apresentação do recurso, onde consta a averbação na matrícula do imóvel objeto do presente lançamento, de “Termo de Compromisso e Proteção de Reserva Legal”, termo este lavrado em 25/05/2011, ou seja, averbação esta ocorrida em data muito posterior à de ocorrência do fato gerador do ITR de 2005.

Logo, como restou comprovada a inexistência de averbação tempestiva da reserva legal, não há que se falar em dedução da respectiva área da base de tributação do imposto relativo ao exercício de 2005. Conforme o art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966), o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação (na espécie 1.º de janeiro de cada ano). Demais disto, a legislação que rege a caracterização da reserva legal, à época dos fatos, assim como das alterações posteriores, exige, para o seu reconhecimento, a averbação à margem da matrícula de registro de imóveis, conforme se depreende do § 2.º do art. 16 da Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, que não possui aplicação somente para efeitos ambientais, como sustenta o recorrente.

Tal exigência também consta do § 1.º do art. 12 do Decreto n.º 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR, consolidando a legislação do referido imposto, nos seguintes termos:

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

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

Portanto, para a área de reserva legal ser considerada isenta é necessária a devida averbação na matrícula do imóvel, antes de ocorrido o fato gerador do ITR, tratando-se de requisito inarredável. Nesse sentido a Súmula CARF n.º 122, a qual dispensa a apresentação do ADA, para efeito de reconhecimento de área de Reserva Legal para fins de ITR, mas desde que averbada na matrícula do imóvel em data anterior à da ocorrência do fato gerador. Confirma-se: *“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).”* Correto assim o procedimento adotado pela autoridade fiscal lançadora.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Requer o atuado a reforma da decisão de piso, para o fim de reconhecimento da improcedência da autuação no que se refere à glosa (no cálculo do ITR) das terras cedidas em comodato (áreas alagadas) e das áreas marginais, por entender serem áreas de posse/domínio da União e de preservação permanente, sob os seguintes argumentos:

Ao impugnar o lançamento de ITR, o ora Recorrente demonstrou que a área emprestada a título de comodato perpétuo à SANEPAR (área alagada), e suas margens, não poderiam compor a área tributável do imóvel, e que havia informado tal impossibilidade no campo de benfeitorias por não ter identificado campo apropriado na DITR.

(...)

Conforme se verifica no contrato de comodato (fls. 24-27), a área emprestada é destinada exclusivamente para a formação de reservatório de água para abastecimento público, pelo que necessariamente, por conta da construção de barragem, a área cedida em comodato está alagada.

O Recorrente cedeu a referida área gratuitamente, em ato de cooperação com empresa estatal de saneamento, para a consecução do interesse público, qual seja, o de gerenciar recursos hídricos em prol da sociedade, conforme preceitua o art. 21, XIX, da CF/88 e o art. 2º da Lei nº 9.433/97.

Com relação às áreas alagadas, a Constituição Federal, em seu art. 20, prevê que são bens da União os lagos, os rios e quaisquer correntes de água em terrenos de seu domínio, bem como os terrenos marginais. Confirma-se:

(...)

A comodatária SANEPAR, que é uma empresa estatal de economia mista, foi criada em 1963 para cuidar das ações de saneamento básico em todo o Estado do Paraná, tendo a ela sido outorgada a concessão do direito de administrar recursos hídricos para o fim de abastecimento da população.

(...)

Desta forma, constata-se que, apesar de o Recorrente ser proprietário das terras alagadas, o fato é que tal propriedade é limitada, pois a ele foram retirados diversos dos

direitos a ela atinentes, em decorrência do alagamento da área e da concessão de seu uso à SANEPAR.

Ou seja, o ora Recorrente não tem a posse da área alagada, que é de fato da SANEPAR, e, frise-se novamente, é destinada à consecução do interesse público, regido pela Política Nacional dos Recursos Hídricos e explorado, pela SANEPAR, mediante concessão governamental.

Considerando o exposto, tem-se que, a par do regime de uso da área pela SANEPAR por meio de concessão, a União é a verdadeira e efetiva detentora do domínio de tal área e proprietária das águas nela represadas, até que porventura a represa venha a secar definitivamente ou deixe de ser de interesse público a sua utilização, quando então, retornaria a propriedade efetiva e plena ao Recorrente.

Posto isto, cabe analisar o fato gerador do ITR. O caput do art. 1º da Lei nº 9.393/96 prevê que:

(...)

Conforme se verifica, o legislador previu expressamente a sujeição passiva do tributo àquele que detém a posse ou o domínio do imóvel, além do proprietário, logicamente, quando este detém estes poderes. Ou seja, deve ser tributado pelo ITR aquele que efetivamente pode usar e fruir as terras.

Ocorre que, conforme demonstrado, o Recorrente não possuiu estes poderes, estando, de outro modo, obrigado a respeitar, em caráter perene, o domínio da União sobre suas terras para o fim de servir de reservatório de água destinado à satisfação da Política Nacional de Recursos Hídricos, mais precisamente ao abastecimento de Curitiba e Região Metropolitana.

Desta feita, sendo a União a possuidora e detentora da parte alagada do imóvel, tendo direitos sobre as águas lá represadas, não há que se falar em tributação pelo ITR do nuproprietário das terras submersas.

(...)

Como se observa, o Recorrente (na decisão supra) detinha a propriedade do imóvel cujas áreas foram alagadas e que, embora detivesse a propriedade, não era a detentora do domínio, o qual pertencia à União.

É justamente o caso dos autos. Embora não tenha havido desapropriação em favor da SANEPAR, está claro que às terras foram a ela cedidas graciosamente via comodato perene e que o detentor do domínio de tal área (alagada) é a União.

O comodato, neste contexto, tem exclusivamente o efeito de evitar o desembolso do Poder Público e permitir que no futuro — quando e se não houver interesse público na utilização de tais águas e no seu represamento — a propriedade plena retorne ao ora Recorrente.

Ora, com o devido respeito, não pode o Recorrente ser penalizado por ter cooperado — e estar cooperando — com a realização do interesse público.

A área alagada, bem como as áreas marginais a ela, não podem sequer ser incluídas na área do imóvel de propriedade do Recorrente para fins de tributação (linha 1, pg. 3, da DITR), pelo que a área cedida em comodato à SANEPAR, para a consecução do interesse público de distribuir água à população, não pode compor a base de cálculo do tributo.

(...)

Destaque-se, por oportuno que, também as áreas marginais às águas da União constituem áreas de preservação permanente, pelo que estas também devem ser excluídas da área tributável, nos termos do art. 11 do Decreto nº 4.382/02:

(...)

Veja-se, neste sentido, que as referidas áreas marginais não foram contempladas na área cedida à SANEPAR para a realização do serviço público.

Deve, portanto, ser também considerada na área não sujeita à incidência (ou à inclusão na base de cálculo) do ITR.

Cabe observar que, ainda que assim não fosse, o que se admite apenas a título de argumentação, não poderia incidir ITR sobre a área alagada, pelo simples fato de esta não constituir terra aproveitável.

Conforme exposto, a área cedida em comodato à SANEPAR mediante contrato de concessão, para a finalidade pública de dessedentar a população está alagada, não sendo possível a sua utilização para qualquer finalidade agropecuária. Portanto, não é passível de tributação.

(...)

Assim, deve ser reformada a r. decisão recorrida, para o fim de reconhecer a improcedência da autuação no que se refere à glosa (no cálculo do ITR) das terras cedidas em comodato (áreas alagadas) e das áreas marginais, em vista destas serem áreas de posse/domínio da União e de preservação permanente.

Quanto à alegação da r. decisão recorrida de que não poderiam ser excluídas as referidas áreas do cálculo do ITR, pois não teriam sido apresentados os documentos comprobatórios da sua existência e extensão, o ora Recorrente apresenta documentação oficial emitida pelo Instituto Ambiental do Paraná (Doc. 01), no qual há a perfeita delimitação das áreas alagadas e de suas margens, totalizando uma área total de 121,394ha de área de preservação permanente no imóvel rural.

Alega o recorrente ter apresentado, juntamente com a peça recursal, *“documentação oficial emitida pelo Instituto Ambiental do Paraná, no qual há a perfeita delimitação das áreas alagadas e de suas margens, totalizando uma área total de 121,394ha de área de preservação permanente.”* Entretanto, de fato, o documento apresentado trata-se do formulário “Requerimento e Cadastro de Imóvel com Reserva Legal e Preservação Permanente”, formulário este simplesmente protocolizado junto ao Instituto Ambiental do Paraná (IAP), conforme atesta o respectivo “Comprovante de Protocolo” de 14/02/2011. Ou seja, não se trata de *“documentação oficial emitida pelo Instituto Ambiental do Paraná, no qual há a perfeita delimitação das áreas alagadas e de suas margens”*, e sim, de documento preenchido pelo próprio contribuinte e protocolizado junto ao IAP, sem qualquer informação de anuência do referido órgão quanto às informações nele prestadas.

Quanto à área de preservação permanente, o tema foi abordado no julgamento de piso nos seguintes termos:

Apesar da área de preservação permanente não ter sido objeto de verificação fiscal, sendo mantida a área declarada pelo contribuinte, nesta fase, ele pretende seja considerada uma área superior à declarada no DIAT/2005 (áreas existentes às margens da área alagada), reserva legal, área ocupada com benfeitorias (área cedida em comodato para a Sanepar), grau de utilização superior ao considerado no lançamento e redução da alíquota aplicada.

As áreas do imóvel rural afastadas da tributação pelo ITR estão discriminadas no art. 10, parágrafo 10, inciso II, da Lei n.º 9.393, de 19/12/1996, nos seguintes termos:

(...)

No procedimento de fiscalização foi solicitado à contribuinte que apresentasse laudo de engenheiro civil, discriminando as benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existente no exercício de 2005 e cópia da matrícula.

Como já dito anteriormente, no lançamento do exercício de 2005, somente foram glosadas as área de reserva legal e a ocupada com benfeitorias, mas o interessado pretende sejam consideradas as áreas que ficam às margens das áreas alagadas, como preservação permanente, sem contudo, ter apresentado qualquer documentação para justificar seu pedido. Salientamos que para alterar a área pretendida como preservação

permanente o interessado teria de apresentar uma nova distribuição das áreas do imóvel através de um novo laudo emitido por profissional habilitado para tal, pois o Laudo Técnico, acompanhado da ART, não indica o total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803/1989, a área se enquadra.

São consideradas de preservação permanente as áreas definidas nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 4.771/1965, e há necessidade de identificação dessas áreas por meio de laudo técnico, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, tendo em vista que, para as indicadas no art. 3º, também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida. Além do que, há necessidade de o contribuinte protocolizar tempestivamente junto ao Ibama o Ato Declaratório Ambiental — ADA. A exigência de apresentação do ADA, além de constar de Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, está prevista na Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-0, § 1º, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. 1º.

No caso em questão, não há comprovação de que foi apresentado ADA ao Ibama no prazo indicado na IN SRF n.º 256, de 11/12/2002, e também no Laudo apresentado às fls. 32 a 38, não foram discriminadas as áreas de preservação permanente existentes no imóvel.

Assim, não é possível acolher o pedido do contribuinte para afastar a tributação sobre áreas dessa natureza existente às margens das áreas alagadas, vez que não foi fornecido sequer a dimensão das áreas do imóvel que se enquadrariam nessa situação.

No que se refere à exigência de averbação do ADA junto ao IBAMA, o tema vem sendo objeto de discussões no âmbito deste Conselho, sendo atualmente posição majoritária desta 2ª Turma de Julgamento no sentido de que o ADA não é elemento obrigatório e essencial para comprovação da área isenta ao ITR, podendo ser comprovado por meio de outros elementos. Nesse sentido, o Acórdão 2202-006.961 (2ª Turma, da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento), sessão de 08/07/2020.

Tal posicionamento vem sendo justificado em decorrência de interpretação consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ), quanto à impossibilidade de tal exigência para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 (novo Código Florestal). Também contribui, a alteração promovida nos arts. 19 e 19A da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, pela Lei n.º 13.874, de 20 de setembro de 2019. Segundo o § 1º do art. 19A da referida lei, os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil devem, em suas decisões, adotar o entendimento a que estiverem vinculados, quando houver manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), entre outras, na hipótese de:

- tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional,

Ocorre que ainda não há uma especificação de que forma deve ocorrer a manifestação da PGFN quanto às referidas matérias. Entretanto, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 foi aprovada a seguinte redação para o item o item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer para os representantes daquele Órgão:

1.25 - ITR**a) Área de reserva legal e área de preservação permanente**

Precedentes: AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/SP.

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 e de reserva legal, 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 REsp 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,

Noutro giro, tratando da novel legislação, foi elaborada pela PGFN a Nota SEI nº 51/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, onde destaco o itens 7 e 8:

7. Com a edição da Lei nº 13.874, de 2019 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 881, de 2019), houve a modificação do regime legal de dispensas de contestação e recursos encartado no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, que culminou com a extinção da figura jurídica do ato declaratório do PGFN, resguardada a eficácia dos atos já editados antes da vigência da nova lei. Segundo a novel sistemática do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, a vinculação da RFB às teses firmadas pelos Tribunais Superiores competentes (e não mais passíveis de impugnação em juízo) dá-se com a manifestação da PGFN, sendo desnecessária a edição de ato administrativo específico ou aprovação ministerial para tanto.

8. Sucede que a matéria, até o momento, pende de regulamentação pelos órgãos envolvidos, o que se pretende seja levado a efeito em breve. Embora o referido regulamento não seja indispensável para a concretização do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, entende-se deveras recomendável proceder-se à definição interna do procedimento, no intuito de garantir certeza, uniformidade e segurança jurídica na atuação entre RFB e a PGFN.

Nesses termos, em que pese a ausência de clara regulamentação da matéria entre os Órgãos envolvidos, considerando a manifesta posição da PGFN no sentido de impossibilidade de reversão do decidido e dispensa de contestação ou recurso, abstendo-me de minha posição pessoal que se apegue aos estritos termos da Lei, deixo de considerar como necessários o registro na matrícula do imóvel e averbação do ADA junto ao IBAMA, para efeito de exclusão da área de preservação permanente no cálculo do imposto, devendo ser avaliados os demais requisitos necessários ao reconhecimento de tais áreas.

Conforme se constata na DITR/2005 (fls. 8/12), assim como, do “Demonstrativo de Apuração do ITR”, foram originalmente declarados pelo contribuinte 26ha a título de Área de Preservação Permanente, área esta mantida pela autoridade fiscal lançadora. Por outro lado, no

“Primeiro Termo Aditivo ao Contrato de Comodato...” (fl. 127), a área do imóvel cedida em comodato pelo contribuinte à Companhia de Saneamento do Paraná é de 22,6 hectares.

A informação relativa à suposta Área de Preservação Permanente pleiteada pelo recorrente somente se encontra no já referido “Requerimento e Cadastro de Imóvel com Reserva Legal e Preservação Permanente”. Documento este, repise-se, preenchido pelo próprio contribuinte e protocolizado junto ao IAP, sem qualquer informação de anuência do referido órgão quanto às informações nele prestadas. Há que destacar o fato de que tal documento somente foi protocolizado junto ao IAP na data de 14/02/2011, ou seja, em data muito distante da ocorrência do fato gerador do imposto objeto do presente lançamento.

Registre-se que o laudo apresentado ainda na fase do procedimento de fiscalização não traz qualquer informação quanto à distribuição das áreas do imóvel, que eventualmente pudessem se enquadrar nas definições de áreas não tributáveis de que trata a legislação do ITR.

Presentes, portanto, os mesmos motivos que ocasionaram o não reconhecimento de tais áreas no julgamento de piso, pois, juntamente com as alegações da impugnação, assim como, do recurso ora sob análise, não foi apresentada qualquer documentação que embasasse as supostas áreas. Em especial, um novo laudo, emitido por profissional habilitado para tal, pois o Laudo Técnico não indica o total de áreas do imóvel que se enquadrariam nessa definição, assim como, não menciona em que artigo da Lei n.º 4.771, de 1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803/1989, especificamente a área se enquadraria.

Finalmente, quanto ao requerimento de diligência, *“para o fim de apurar os fatos apresentados pelo ora recorrente”*, deveria o contribuinte, ao discordar da autuação, apresentar no momento oportuno, qual seja, o da impugnação, os documentos e fatos que entendesse capazes de alteração dos valores lançados, ou eventuais fatos desconstitutos. Diferentemente, limitou-se a alegações genéricas quanto à área alagada e suas margens, no entanto, sem o carreamento de provas robustas quanto às suas delimitações e optando por substituir sua incumbência probatória pela solicitação de providências a cargo da Administração Tributária, por meio de realização de diligência.

Caberia ao autuado instruir sua defesa, juntamente com os motivos de fato e de direito, com os documentos que respaldassem suas afirmações, ou entendesse pertinentes a sua comprovação, conforme disciplina o *caput* e inc. III, do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Assim sendo, em consonância com a decisão de piso, indefiro o pedido de diligência reiterado no recurso sob análise.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

Fl. 14 do Acórdão n.º 2202-007.050 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.007812/2008-17