



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.720509/2008-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.283 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2020
Recorrente LUIZA GARCIA GRIVOT
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO QUANTO À INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.

É vedado à parte inovar no pedido ou na causa de pedir em sede de julgamento de segundo grau, salvo nas circunstâncias excepcionais referidas nas normas que regem o processo administrativo tributário federal.

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL APRESENTADO DEPOIS DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE LAUDO HÁBIL PARA COMPROVAÇÃO DESSAS ÁREAS.

É possível a dedução das áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, desde que comprovada sua existência documentalmente, em especial mediante a apresentação de laudo técnico apto para tal fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto à matéria área de preservação permanente, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, 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.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão de primeira instância que, apreciando a impugnação do sujeito passivo, julgou procedente em parte o lançamento, relativo a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). A exigência é referente a Área de Preservação Permanente (APP) e Valor da Terra Nua (VTN) não comprovados.

As circunstâncias da autuação e os argumentos da impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto, valendo mencionar não ter sido impugnada a matéria Valor da Terra Nua (VTN), terem sido rejeitadas as alegações relativas às áreas de preservação permanente, e acatadas as áreas de pastagens conforme circunstanciadas no Laudo Técnico, promovendo o recálculo da exação.

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- apesar de acolhida pela autoridade lançadora a retificação da área do imóvel, e o valor da terra nua resultante do laudo de avaliação, não foram reconhecidas as áreas de reserva legal e preservação permanente, e que mesmo assim aquele valor estaria superestimado;

- resta incontroverso que o valor das benfeitorias é bem superior ao lançado pela recorrida, o que merece ser revisto para diminuir o VTN;

- não é obrigatória a apresentação do VTN para comprovar as áreas de preservação permanente e de reserva legal, as quais não estão sujeitas a prévia comprovação por parte do declarante, consoante disposto na Lei nº 9.393/96, em seu art. 10, § 7º;

- computadas tais áreas, deve ser revista, conseqüentemente, a área aproveitável do imóvel;

- a multa aplicada tem caráter confiscatório, afrontando a CF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, porém dele conheço apenas parcialmente.

Impende ressaltar não caber o conhecimento das postulações ao valor das benfeitorias, à reserva legal e ao caráter confiscatório da multa, eis que o cotejo entre a impugnação e o recurso voluntário revela que a contribuinte não levantou, naquela oportunidade, qualquer inconformidade quanto a esses aspectos do lançamento.

Observe-se que na decisão contestada consta expressamente registrado não ter sido impugnado o VTN utilizado no laudo, não cabendo questioná-lo nesta segunda instância recursal, por via transversa, ao referir-se a sua pretensa superavaliação e a suposto cômputo inadequado das benfeitorias. Na realidade, a interessada em sua impugnação havia explicitado apenas inconformidade com relação a consideração das áreas de pastagens como utilizada para cálculo do VTN, o que já foi acatado no julgamento contestado.

No tocante à cogitada área de reserva legal, além de ela não ter sido mencionada na impugnação, tampouco foi informada na DITR, a despeito da existência de campo apropriado

para tanto nessa declaração. Vale notar, ademais, que não se encontra nos autos qualquer comprovação de averbação de área do gênero.

Necessário frisar que a recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72 (em especial o § 4º do art. 16), bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos.

Nesse sentido, vide os Acórdãos de n.ºs 2402-005.971 (j. 12/09/2017), 3802-004.118 (j. 25/02/2015), 1802-001.150 (j. 15/03/2012), 3401-002.142 (j. 26/02/2013), 3201-001794 (j. 15/10/2014), 2202-003.577 (j. 21/09/2016), e 1803-000.777 (j. 27/01/2011).

Assim, não cabe o conhecimento desses pedidos, pois de acordo com a sistemática processual vigente, é vedado ao recorrente inovar nas razões ou pleitos recursais, haja vista ter ocorrido preclusão consumativa.

No que diz respeito às áreas de preservação permanente, havia manifestado diversas vezes perante este Colegiado, e outros dos quais tive oportunidade de participar em minha atuação como conselheiro do CARF, o entendimento de que a legislação vigente até a edição do Código Florestal de 2012 estabelece como requisito para a consideração dessas áreas no cálculo do ITR, a entrega de ADA tempestivo, ou ao menos anterior ao início da ação fiscal.

Por sua vez, as decisões reiteradas do STJ em sentido diverso não dispunham de caráter vinculante para os conselheiros do CARF, tendo em vista não se enquadrarem no disposto no art. 62 do Anexo II do RICARF, não havendo sido proferidas sob o rito dos recursos repetitivos, estando ausente Parecer ou Súmula da AGU sobre o tema. Tampouco, por outra via, inexistia dispensa legal de constituição de crédito ou Ato Declaratório da PGFN aprovado pelo Ministro da Economia, nos termos do art. 18 e 19 da Lei n.º 10.522/02, a respeito da matéria.

Ocorre que o processo legislativo é dinâmico, havendo sido introduzidas diversas modificações na referida Lei n.º 10.522/02, por força da Lei n.º 13.874, de 20/09/2019 (Lei da Liberdade Econômica, conversão da MP n.º 881/19), *verbis*:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei n.º 13.874, de 2019)

(...)

VI - 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: (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

(...)

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; e (Incluída pela Lei n.º 13.874, de 2019)

(...)

§ 9º A dispensa de que tratam os incisos V e VI do caput deste artigo poderá ser estendida a tema não abrangido pelo julgado, quando a ele forem aplicáveis os fundamentos determinantes extraídos do julgamento paradigma ou da jurisprudência

consolidada, desde que inexistam outros fundamentos relevantes que justifiquem a impugnação em juízo. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

(...)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

(..)

Art. 19-B. Os demais órgãos da administração pública que administrem créditos tributários e não tributários passíveis de inscrição e de cobrança pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional encontram-se dispensados de constituir e de promover a cobrança com fundamento nas hipóteses de dispensa de que trata o art. 19 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Parágrafo único. A aplicação do disposto no caput deste artigo observará, no que couber, as disposições do art. 19-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Note-se que, ainda que não tenham sido incorporadas as disposições legais em comento à redação ora vigente do RICARF, não se pode negar, tendo em vista o princípio da legalidade, a necessidade de observância de seus termos por parte do Colegiado. Por exemplo, o novo art. 18-A da Lei nº 10.522/02, que prevê a edição de súmula da administração tributária federal, deverá ser observado obrigatoriamente pelo CARF, a despeito de ainda não constar tal hipótese no RICARF.

Noutro giro, veja-se que no art. 19-A, III, não está especificado de que forma se daria a manifestação da PGFN sobre as matérias a que se refere o art. 19, VI. O que parece claro é que não mais é necessária a aprovação do Ministro de Estado da Economia para que seja ela vinculante, consoante arrazoado na Nota SEI nº 51/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME:

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.

Por outro lado, a mesma nota registra que a falta de regulamentação da norma não é indispensável para sua concretização:

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.

Nessa toada, há que se registrar que Notas e Pareceres da PGFN, conforme arts. 2º, incisos II e VIII, 9º, 10º e 22 da Portaria PGFN n.º 641/11, representam a ‘posição’ da PGFN com relação aos temas neles abordados, ainda que não requeiram, como o Ato Declaratório, da aprovação do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Destarte, as Notas e Pareceres da PGFN exarados no contexto da Portaria PGFN n.º 502/16 (embasada no Parecer PGFN n.º 789/16), poderiam ser enquadradas, a princípio, no conceito de manifestação a que alude o inciso III do art. 19-A da Lei n.º 10.522/02, considerando não haver sido editada a desejada regulamentação de tal conceito, e a necessidade de dar efetividade ao direito posto pelo legislador no mundo jurídico.

Com relação ao tema específico de necessidade de ADA para a consideração das áreas de preservação permanente no cálculo do ITR, a PGFN já emitiu o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/16, assinado pelo Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário. Nesse Parecer, após ser salientado o entendimento daquele órgão em sentido contrário – em sentido similar ao que este relator vem se posicionando nos julgamentos do CARF – admite-se ser reiterada e consolidada jurisprudência do STJ pela inexigibilidade de ADA, havendo sido encaminhada em conclusão a inclusão do seguinte item na lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN n.º 502/16):

I.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.

Vide Parecer PGFN/CRJ n.º 1329/2016

* Data da alteração da redação do resumo e da Observação 1, bem como da inclusão da Observação 2: 05/09/2016

Também deve ser acrescentado que, consoante o § 1º do art. 19-A “Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados”. Não há nesse dispositivo referência a distinção entre decisão monocrática ou colegiada, e, ainda que não reste claro como desejável que o AFRFB em exercício no CARF estaria abrangido pelo dito parágrafo, é fato que o art. 19-B da Lei nº 10.522/02 estende a observância dos preceitos em comento aos demais “órgãos da administração pública que administrem créditos tributários”, no qual, s.m.j., se enquadra o CARF, órgão julgador inserido no iter do procedimento administrativo que se origina na constituição dos créditos tributários, levando, caso confirmado no contencioso, sendo o caso, à cobrança dos débitos.

Cumpre trazer à baila, por oportuno, trecho da exposição de motivos da MP nº 881/19, a qual foi convertida na Lei nº 13.874/19 (“lei da liberdade econômica”), no que concerne ao tópico em discussão:

24. Atualmente, o art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, não oferece soluções adequadas, por exemplo, para matérias típicas do microsistema dos Juizados Especiais Federais. Também não prevê a possibilidade (sequer de modo excepcional) de extensão da “ratio decidendi” precedente a tema nele não especificamente analisado, nem acerca da vinculação de outros órgãos de origem (que não a RFB) de créditos de cobrados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, circunstâncias que vêm provocando incoerências e contradições na atuação da Administração Pública Federal. Dessa forma, propõe-se alterações para disciplinar permissões à Administração Tributária federal racionalizar a sua atuação.

Em suma, a busca pela racionalização da atuação da administração tributária federal deu ensejo à inserção das novas disposições na Lei nº 10.522/02, de modo a uniformizar entendimentos, melhorando a racionalidade e eficiência da atuação dos órgãos envolvidos, e promovendo maior segurança jurídica para as partes. Nessa linha veja-se, ainda, o Parecer SEI nº 153/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado por Despacho do Ministro da Economia em 08/04/2019.

E, diante desse novel contexto normativo - ainda que se possa ponderar a ausência da desejável regulamentação por parte dos órgãos envolvidos, consoante mais acima lembrado - não vejo motivos suficientes para perseverar no meu posicionamento anterior acerca do tema em comento, razão qual considero desnecessária a apresentação de ADA para fins de comprovação da existência de área de preservação permanente.

Dessa feita, a comprovação de área de preservação permanente, mesmo diante da ausência de apresentação de ADA referente ao imóvel em questão, até a vigência da Lei nº 12.651/12, poderá ser comprovada por outros documentos.

Na espécie, tem-se que o ADA foi transmitido ao IBAMA somente após o início da ação fiscal. Porém, havendo sido, consoante acima explicado, afastada a imprescindibilidade desse documento, não se sustenta este fundamentado da atuação.

Não obstante, há que se destacar que o Laudo Técnico juntado aos autos não delineou de maneira adequada e suficiente as áreas de preservação permanente, conforme salientado no relato da fiscalização:

Contribuinte apresentou ainda um laudo técnico para comprovação da existência de áreas de preservação permanente (APP) declarados no ADA, conforme exigido na intimação recebida, inclusive com foto aérea. Entretanto, tal laudo não apresenta com

exatidão as medidas das alegadas áreas de preservação, como por exemplo as larguras o comprimentos das margens ao longo dos rios ou riachos, não apresenta as dimensões exatas das áreas de topos de morros ou encostas com mais de 45° de inclinação, assim como não comprova a existência desses morros ou encostas com inclinações acentuadas, de sorte que não se consegue confirmar a existência dessas áreas de preservação permanente.

De fato, examinando-se dito laudo verifica-se que há apenas menção genérica acerca da existência de áreas de preservação permanente, com sua quantificação (em valor inferior ao declarado), mas não se encontram elas delimitadas conforme critérios de levantamento topográfico, como necessário.

Por conseguinte, não há como acatar a existência de áreas de preservação permanente tal como informado na DITR.

Ante o exposto, voto conhecer em parte do recurso, apenas quanto à matéria área de preservação permanente, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson