



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.720176/2008-38
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.342 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente FAZENDA SANTA CRISTINA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Tamanduá” (NIRF 3.216.186-7), com área de 79,8 ha, localizado no Município de Aramina/SP.

Em sessão plenária de 06/11/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-007.803 (fls. 110/136), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). VALOR DA TERRA NUA (VTN). MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO. LAUDO TÉCNICO. NECESSIDADE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). TEMPESTIVIDADE. OBRIGATORIEDADE.

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da APP está condicionado à sua efetiva comprovação por meio de laudo técnico e à apresentação tempestiva do ADA.

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). ISENÇÃO. AVERBAÇÃO. TEMPESTIVIDADE. OBRIGATORIEDADE. SÚMULA CARF Nº 122. APLICÁVEL.

O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da ARL está condicionado à comprovação da averbação de referida área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva do ADA.

PAF. BENEFÍCIO FISCAL. OUTORGA. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário, outorga de isenção ou dispensa de cumprimento das obrigações tributárias acessórias.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Renata Toratti Cassini e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram provimento parcial ao recurso para restabelecer a Área de Preservação Permanente (APP) de 31,57 ha, conforme laudo apresentado.

Cientificado do acórdão em 20/01/2020 (AR de fl. 141), o sujeito passivo interpôs, em 04/02/2020, o Recurso Especial de fls. 144/173, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

Ao Recurso Especial foi **dado seguimento**, conforme despacho de 14/04/2020 (fls. 177/186), para que seja rediscutida a matéria “**ITR - Necessidade de comprovação de área declarada - ARL e APP**”.

À guisa de paradigma, foi apresentado o Acórdão nº 3201-00.145, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2001

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL) - A teor do artigo 10º, §7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 9.393/96, NÃO É TRIBUTÁVEL A ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Em seu apelo, o Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- conforme consta nos autos, da área total do imóvel, restou comprovado por meio de “Laudo de Caracterização de Imóvel Rural” e do mapa topográfico (fls. 38-44), que 31,7 ha são “área de preservação permanente”;

- após vistoria na área questionada, constatou-se que “trata de uma propriedade agrícola com uso da produção de cana de açúcar em suas áreas agricultáveis e no restante a formação predominante é de campo úmido ou seja terreno com caracterização de Área de Preservação Permanente, conforme determina os Art. 2º e 3º da Lei Nº 4.771, de 15 de Setembro de 1965 (Código Florestal Brasileiro);

- não obstante a efetiva comprovação da Área de Preservação Permanente por meio de laudo técnico, a Colenda 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF entendeu, por maioria de votos, “o benefício da redução da base de cálculo do ITR em face da APP está condicionado à sua efetiva comprovação por meio de laudo técnico e à apresentação tempestiva do ADA”;

- a Recorrente indicou erroneamente na Declaração do ITR que a área em discussão se referia a Área Reserva Legal - ARL, quando, na verdade era Área de Preservação Permanente - APP, o que, cabe destacar, não foi contestado pela Fazenda Nacional;

- o reconhecimento de APP ou ARL, ao contrário do entendimento adotado no acórdão recorrido, independe de qualquer comprovação prévia, nos termos do art. 10, § 7º da Lei nº 9.393/1996;

- não há necessidade de comprovação prévia, por parte do contribuinte, da existência das áreas descritas no referido dispositivo legal, notadamente de preservação permanente e reserva legal para fins da isenção do ITR;

- a Recorrente não estava obrigada a apresentar previamente laudo técnico, ADA expedido pelo IBAMA e averbação na matrícula do imóvel, de modo que a exigência do ITR complementar somente teria fundamento se o fisco tivesse comprovado a falta de veracidade nas informações prestadas, o que não é o caso dos autos;

- tratando-se o ITR de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 teria apenas dispensado o contribuinte de apresentar documentos quando da entrega da DITR, o que seria próprio desta modalidade de lançamento, não o isentando de comprovar o cumprimento das “condições impostas na legislação para gozo da isenção pretendida”;

- a certeza da efetivação da materialidade do fato jurídico tributário somente será obtida quando os elementos de prova estão em consonância com a alegação trazida aos autos, o que, de forma alguma, pode ser comprovado por meio de mera presunção da Autoridade Fiscal quanto à parcela do terreno que estaria gravada como Área de Preservação Permanente - APP e, logo, albergada pela isenção do ITR;

- este é o comando previsto no então vigente § 7º, do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, segundo o qual a “declaração para fim de isenção do ITR [...] 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”;

- em outras palavras, pela letra da lei, o contribuinte deveria apresentar a declaração para fins de isenção do ITR e, caso fique comprovado que a declaração não é verdadeira, a Autoridade Fiscal poderia exigir o recolhimento do imposto por meio de lançamento de ofício, sem prejuízo de outras penalidades;

- a certeza da efetivação da materialidade do fato jurídico tributário é exigência indispensável à constituição válida do crédito tributário, decorre do dever de investigação da verdade real;

- o trabalho fiscal padece de falta de certeza da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, na medida em que presume a inexistência de Área de Preservação Permanente -APP, mesmo diante da comprovação por meio de laudo técnico, violando, por conseguinte, o disposto nos arts. 113, § 1º, e 142 do Código Tributário Nacional;

- em que pese a presunção de legitimidade do ato administrativo, o Agente Fiscal não está dispensado de provar a ocorrência do fato jurídico ou ilícito tributário. Não se trata de mero ônus de provar, mas verdadeiro dever;

- para que fosse admitido como válido o lançamento fiscal, necessário seria que a autoridade fiscal tivesse comprovado a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, isto é, que a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR prestada pelo contribuinte não era verdadeira, de modo a justificar o lançamento de ofício da diferença de ITR não albergado pela isenção do art. 10, § 1º, II, alínea “a”, e § 7º da Lei nº 9.393/1996;

- a Recorrente apresentou laudo técnico e mapa topográfico assinados por profissionais competentes (fls. 38-44), os quais, ressalta-se, não foram contestados no curso do presente processo e que não deixam dúvidas quanto a existência da Área de Preservação Permanente – APP;

- o Superior Tribunal de Justiça, corroborando o entendimento aqui sustentado, já se manifestou por reiteradas vezes acerca da ilegalidade de exigência de apresentação do ADA emitido pelo IBAMA para exclusão da base de cálculo do ITR da área de preservação permanente;

- assim como decidido no acórdão paradigma, a própria legislação é cristalina ao dispor pela desnecessidade de prévia comprovação, por parte do contribuinte, quanto as áreas de preservação permanente para que seja beneficiado pela isenção do ITR;

- a redução da base de cálculo do ITR com a supressão das áreas de preservação permanente, nos termos do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, vigente à época dos fatos, não depende de comprovação por meio de laudo técnico e do ADA emitido tempestivamente pelo IBAMA, salvo quando o fisco comprove que houve declaração não verdadeira prestada pelo contribuinte;

- ao manter o lançamento de ofício de ITR sobre Área de Preservação Permanente, o acórdão recorrido divergiu da interpretação dada pelo acórdão paradigma ao disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, ao concluir que o benefício da redução da base

de cálculo do ITR está condicionado, cumulativamente, à comprovação por meio de laudo técnico e a apresentação tempestiva do ADA.

Ao final, o Contribuinte requer seja conhecido e provido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

O processo foi encaminhado à PGFN em 12/05/2020 (Despacho de Encaminhamento de fl. 187) e, em 13/05/2020 (Despacho de Encaminhamento de fl. 201), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 188 a 200, contendo os seguintes argumentos:

- com base na Lei nº 9.393/1996, o ITR passou a ser lançado por homologação, cabendo ao contribuinte apurar o imposto, através de declaração, e proceder ao seu recolhimento sem o exame prévio da autoridade fiscal e sem a necessária comprovação, também prévia, dos dados declarados, conforme disposto no artigo 150, da Lei nº 5.172/1966, o Código Tributário Nacional - CTN. O artigo 14, da mencionada Lei 9.393/1996, embasa o lançamento de ofício no caso de informações inexatas ou não comprovadas, constatadas, posteriormente, quando do procedimento fiscal de análise dos dados declarados;

- deve-se observar que o fato de haver dispensa da prévia comprovação do declarado, ou seja, de apresentar documentos comprobatórios no ato da entrega das declarações, não exclui do contribuinte a responsabilidade de manter em sua guarda, no prazo legal, os documentos que devem ser apresentados ao Fisco quando solicitado, ou, dependendo das características da prova, providenciar sua elaboração, como no caso do laudo técnico;

- a interessada foi regularmente intimada a comprovar a existência e regularidade da ARL e o VTN declarado. Com os documentos apresentados em resposta à intimação, com já dito, a autoridade fiscal verificou não existir ADA para os exercícios fiscalizados e nem averbação de ARL, bem como o laudo de avaliação não haver sido elaborado de acordo com a norma da ABNT, razões pelas quais procedeu a glosa da ARL e modificação do VTN;

- na impugnação a discordância com relação à glosa foi embasada na existência de APP na propriedade, a qual, inclusive, como já esclarecido à autoridade fiscal, havia sido declarado com ARL. Para sustentar seus argumentos reproduziu jurisprudência do Conselho de Contribuintes que considera a isenção de florestas independentemente de ADA;

- o principal argumento de discordância neste item seria, em suma, que as florestas preservadas existem na propriedade, o que, em princípio, tornaria legítimo o cabimento ao desfrute da isenção;

- não se está questionando, apenas, se as áreas isentas estão ou não preservadas, pois, sua preservação, pelo menos em uma dimensão mínima, Reserva Legal, ou a Preservação Permanente para evitar a degradação de rios, desmoronamentos de morros etc., ou seja, garantir o ambiente natural, é de obrigação legal. Se não cumprida, há previsão de penalidade e sua fiscalização cabe ao IBAMA. Com os argumentos apresentados se pretende demonstrar que as mesmas existem, independentemente das formalidades exigidas, entretanto, em matéria tributária, especialmente para obter a isenção, é necessário o cumprimento de requisitos legais. Não basta, somente, reservar e/ou preservar e declarar, pois, essas áreas, além de existirem, têm que estar documentadas, regularizadas e atualizadas, toda vez que assim a lei exigir para serem contempladas com a isenção;

- com relação à APP existem dois tipos: a - áreas que em virtude da topografia das florestas e tipo de acidentes geográficos específicos são definidas por lei como APP e b - áreas que pela destinação são declaradas como APP por Ato do Poder Público;

- no artigo 2º do Código Florestal se lista os locais de situação das florestas que, pelo só efeito dessa lei, se consideram de preservação permanente;

- para comprovar estes tipos de preservação permanente basta a apresentação de laudo técnico eficazmente elaborado por profissional habilitado, acompanhado de ART, atestando a existência de florestas, detalhando as dimensões e locais listados no referido artigo de lei;

- conforme artigo 3º, do mesmo Código, dependendo da destinação existem outros tipos de florestas que, também, se consideram como APP;

- como se vê nesse dispositivo legal, para que tais áreas possam ser consideradas APP necessitam de Ato do Poder Público que assim a declare, Ato este solicitado na intimação inicial;

- relativamente à AUL/ARL, segundo a legislação que rege a matéria, a Reserva Legal, com dimensão mínima dependendo da região do país, sendo a menor 20,0% da propriedade, deve ser averbada à margem da matrícula de registro de imóveis;

- o artigo 1º, da Medida Provisória nº 2.166/2001, embora tenha conferido nova redação ao artigo 16, do Código Florestal, manteve a obrigação ora tratada, desta vez prevista no § 8º, desse artigo;

- para se ter direito à isenção do imposto, além da comprovação de existência da APP, seja através de laudo técnico, seja através da declaração do Poder Público, é necessário comprovar, também, a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, através da apresentação do ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado;

- a exigência do ADA, inicialmente embasada em Instrução Normativa - IN/SRF e amplamente questionada, tem como base legal a lei nº 10.165/2000, alterando a lei nº 6.938/1981. Posteriormente, Instruções Normativas da SRF disciplinaram o prazo para sua protocolização, ratificaram a exigência de averbação de ARL e de Servidão Florestal na matrícula do imóvel, inclusive para obtenção do ADA, bem como foi tratada da consequência tributária no caso do não requerimento desse Ato no prazo fixado;

- na sequência, surgiu o Decreto nº 4.382/2002, que trata da matéria da mesma forma;

- na IN 76/2005 do IBAMA, é destacada a importância desse documento para o reconhecimento das áreas preservadas para fins de isenção do ITR;

- como se pode verificar, não basta apenas a existência da reserva para ser considerada isenta, pois, a legislação tributária, cujo objetivo é o financiamento das atividades do Estado, com justiça social e proteção ambiental, estabeleceu condições (obrigações acessórias) para fruição do direito à exclusão da tributação das áreas indispensáveis à proteção ambiental, ou a ela destinada por seus proprietários, mediante a ampliação de restrições de uso, tais como: a ARL, RPPN, a Servidão Florestal e as áreas de Interesse Ecológico, conforme descritas nos dispositivos legais mencionados;

- quanto à jurisprudência do Conselho de Contribuintes reproduzida pela impugnante, na qual se considera a isenção de florestas independentemente de ADA, é importante que se esclareça que essas decisões se referem a exercícios em que, então, se discutia a base legal da exigência, IN/SRF, sendo que para o exercício em foco, como já visto, existe base legal definida. Além disso, se sabe que o entendimento do Conselho não é unânime nas câmaras

daquele Órgão. Nas pesquisas efetuadas, provavelmente, a impugnante haja constatado esse fato, pois, há mais decisões em sentido contrário. Além disso, de acordo com o artigo 100, do CTN, as reiteradas decisões dos Órgãos singulares ou coletivos, da jurisdição administrativa, são normas complementares da lei, porém, desde que seja atribuída eficácia normativa através de lei. Como não há determinação legal para vincular julgamentos de primeira instância a decisões do Conselho, não há como aplicar aqui o entendimento, não unânime, daquele Órgão;

- a glosa em pauta foi efetuada, principalmente, em virtude da ausência do ADA, bem como não constar de averbação da ARL na dimensão declarada, embora tenha sido esclarecido que equivocadamente constou ARL na declaração, pois o correto seria APP;

- com a impugnação não foi, novamente, apresentado ADA e na matrícula do imóvel, de fato, não consta averbação de ARL;

- em razão disso, as áreas de florestas preservadas não deveriam estar declaradas como isentas, pois não estavam amparadas para essa concessão, fato que configura declaração incorreta;

- considerando que as atividades do servidor público estão vinculadas à lei, se constatado o não atendimento aos requisitos legais necessários para a isenção, as áreas declaradas como isentas devem ser glosadas, pois, em atendimento ao disposto no artigo 111, do Código Tributário Nacional - CTN, o dispositivo legal de concessão de benefício fiscal se interpreta restritivamente;

- as pretensas APP e/ou ARL deste imóvel estão sujeitas à tributação nos exercícios aqui tratados. Além disso, para efeito do ITR, deve ser enquadrada como área aproveitável do imóvel e não explorada pela atividade rural.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, restando perquirir de atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

De se esclarecer que, embora do despacho de admissibilidade de recurso especial tenha dado seguimento ao apelo para a matéria “**ITR - Necessidade de comprovação de área declarada - ARL e APP**”, o Sujeito Passivo busca rediscutir tão-somente aspectos relacionados à isenção tributária de APP.

Essa constatação pode ser extraída, dentre outros, do trecho da peça recursal em que se afirma que “*a Recorrente indicou erroneamente na Declaração do ITR que a área em discussão se referia a Área Reserva Legal - ARL, quando, na verdade era Área de Preservação Permanente – APP.*”

Dito isso, antes de proceder à análise do paradigma, importa salientar que estamos diante de recurso especial de divergência, e que esta somente se caracteriza quando existe similitude fática entre as situações apreciadas no acórdão recorrido e no paradigma indicado.

Da leitura do inteiro teor dos julgados, constata-se que a situação fática do paradigma não guarda similaridade com o acórdão recorrido.

No caso do acórdão recorrido, como dito, a exigência decorreu de glosa de Área de Preservação Permanente (APP). Contudo, infere-se das seguintes passagens da decisão trazida a cotejo – Acórdão 3201-00.145, que o colegiado paradigmático tratou apenas da Área de Reserva Legal (ARL), não tendo sido a APP objeto daquele julgado. Confira-se:

Ementa:

ITR - **ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL)** - A teor do artigo 10º, §7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

Relatório:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 01/06 e 50/52), através do qual é exigido do contribuinte a diferença de Imposto Territorial Rural - ITR, multa de lançamento de ofício e juros de mora, exercício 2001, **em razão da glosa integral da área declarada a título de reserva legal**, com conseqüente redução no grau de utilização e alíquota aplicável, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda do Triunfo”, localizado no município de Campos Novos/ SC. (Grifou-se)

Ressalte-se que essas áreas têm natureza diversa e que sua exclusão da base de cálculo do imposto depende da observância de critérios jurídicos específicos, não sendo possível admitir que uma decisão que faça referência a ARL possa ser utilizada como paradigma para demonstrar divergência jurisprudencial quanto a julgado que trate de APP.

Registre-se que eventuais manifestações no voto do acórdão paradigma acerca da APP trataram-se apenas de *obter dictum*, porquanto tal matéria não estava sob julgamento, como demonstrado.

Portanto, as diferenças de conclusões entre os julgados derivam, claramente, das circunstâncias fáticas enfrentadas em cada caso, e não de divergência quanto à interpretação da lei tributária, eis que as situações retratadas em cada um dos processos são distintas.

Conclusão

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho