



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.721343/2019-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.262 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente INDUSTRIAL REX LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2015

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. NECESSIDADE.

Exige-se o ADA para comprovação da existência de áreas isentas para fins de exclusão do cálculo do ITR.

ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de reserva legal é necessária a averbação da existência da área na matrícula do imóvel ou inscrição no Cadastro Ambiental Rural em data anterior ao fato gerador.

ÁREA UTILIZADA.

Somente é possível acatar a área utilizada quando o contribuinte comprova, mediante documentação hábil, referida utilização.

TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos à taxa Selic para títulos federais.

MULTA.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, que apurou imposto devido por falta de recolhimento/apuração incorreta do imposto, acrescido de juros de mora e multa de ofício, referente ao imóvel denominado "Fazenda Caçador", cadastrado na RFB, sob o nº 0.465.696-2, com área de 659,4 ha, localizado no Município de Otacílio Costa – SC, em virtude de área com reflorestamento informada não comprovada (alterada de 654,4 ha para 235,1 ha).

Consta da complementação dos fatos que foi apresentado Laudo Técnico subscrito por Engenheiro Florestal, com data de 10/7/2015, apontando que no imóvel consta a área de 235,1 ha de reflorestamento.

Em impugnação apresentada, o contribuinte alega que a área está ocupada também com lavouras, pastagens, construção, sendo amplamente utilizada. Questiona a multa e juros aplicados.

A DRJ/BSB julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2015

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

DA PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou de medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação a atos anteriores, para alterar dados da declaração do ITR que não sejam objeto da lide.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, DE RESERVA LEGAL E COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil junto ao IBAMA, além de a área de reserva legal ser averbada tempestivamente em cartório.

DAS ÁREAS OCUPADAS COM BENFEITORIAS.

A aceitação para fins de cálculo do ITR da requerida área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural somente é possível quando apresentada prova documental hábil.

DA GLOSA PARCIAL DA ÁREA COM REFLORESTAMENTO - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Por não ter sido expressamente contestada nos autos, considera-se matéria não impugnada a glosa parcial da área de reflorestamento, para o ITR/2015, nos termos da legislação vigente.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN por hectare declarado e mantido pela fiscalização, posto que o Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte possui um VTN maior que o declarado na DITR/2015, e o seu acatamento implicaria no agravamento da exigência.

DA PROVA PERICIAL.

A perícia 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 obrigações previstas em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 7/8/20 (Termo de Ciência, fl. 168), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 30/9/20, fls. 172/202, que contém, em síntese:

Diz que após a impugnação, primando pela verdade material, providenciou laudo pericial elaborado por Engenheiro Florestal que indicou um grau de utilização de 55,9% do imóvel rural. A autoridade julgadora indicou que as áreas de preservação permanente (APP), reserva legal (ARL) e coberta por florestas nativas devem ser objeto de Ato Declaratório Ambiental – ADA, além da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel. Que para comprovar a área com benfeitorias seria necessária a apresentação de Laudo Técnico, acompanhado de ART.

Aduz ser desnecessária a averbação na matrícula do imóvel da área de reserva legal e de preservação permanente e que é dispensável o ADA. Diz ser o entendimento jurisprudencial até o advento do Novo Código Florestal – Lei 12.651/2012. Diz que o Novo Código Florestal revogou o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96.

De acordo com o Novo Código Florestal, art. 18, § 4º, o registro da ARL no CAR desobriga a averbação no Cartório de Registro de Imóveis. No caso, existe o registro no CAR.

Entende que o lançamento deve ser revisto conforme laudo pericial, que está acompanhado de ART.

Alega seu direito de ter o lançamento revisto e alterado. Discorre sobre ampla defesa e contraditório. Afirmar que no processo administrativo prevalece a verdade material dos fatos. Cita doutrina.

Questiona o procedimento fiscal, visto que a documentação apresentada – Laudo de Avaliação Pericial demonstra a utilização efetiva do imóvel no percentual de 55,9%,

determinando-se a área de reflorestamento, bem como a destinação a pastagens, benfeitorias e lavoura. Assim, imprescindível a revisão da decisão e desconstituição do lançamento.

Diz ser inexigível a multa aplicada, por ser confiscatória e extrapolar os ditames da Lei Maior. Que o STF pacificou o entendimento que a multa moratória deve observar o limite máximo de 20%.

Aduz ser inaplicável a taxa Selic.

Requer seja desconstituído o lançamento e pugna pela análise do Laudo de Avaliação Pericial apresentado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, conforme despacho de encaminhamento, portanto, deve ser conhecido.

PRECLUSÃO

Da leitura da impugnação, não se identifica questionamentos sobre o argumento apresentado apenas no recurso, quanto ao Novo Código Florestal, art. 18, § 4º, no sentido de que o registro da ARL no CAR desobriga a averbação no Cartório de Registro de Imóveis e que tal registro existe.

Desta forma, sendo considerada não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, ocorre a preclusão.

Logo, não podem ser apreciados, na fase recursal, os argumentos trazidos no recurso, que não foram apresentados por ocasião da impugnação.

Ademais, no caso concreto, apesar de a recorrente afirmar que existe o registro no CAR, não há prova nos autos de tal alegação.

MÉRITO

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, assim dispõe:

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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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;

[...]

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

[...]

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

a) sido plantada com produtos vegetais;

b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;

c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;

d) servido para exploração de atividades granjeira e agrícola;

e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável. [...]

O Decreto 4.382, de 19/9/02, que regulamenta o ITR, determina:

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);

[...]

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 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 nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

[...]

Portanto, a fiscalização pode intimar o contribuinte a comprovar as áreas e valores declarados na DITR (pois o ITR está sujeito a homologação). Uma vez não comprovado, deve a fiscalização efetuar o lançamento.

ERRO DE FATO

No caso, qualquer elemento trazido aos autos pelo recorrente, que não fizeram parte do lançamento, referem-se a possível erro de fato, que o próprio contribuinte deu causa, não sendo objeto da notificação em análise, não podendo ser alterada, seja para melhorar ou piorar a situação originalmente verificada.

Logo, não podem ser objeto de apreciação os valores informados no laudo, impugnação e recurso quanto às áreas que o contribuinte informa que declarou errado.

Resta claro que o recorrente, juntamente com a impugnação, introduziu novo tema, estranho não apenas em relação ao lançamento, novo também em relação à DITR apresentada.

Agora, sustenta a recorrente que devem ser reconhecidas as áreas não tributáveis de reserva legal, preservação permanente e florestas nativas, além da utilização do imóvel rural com pastagens e lavouras.

Veja-se que não há amparo legal para que, de forma isolada, se aceite referidas áreas. O que se pode questionar no processo administrativo fiscal é o que foi objeto de lançamento, não havendo que se falar em revisão ampla do lançamento por parte do julgador.

Tal situação sequer poderia estar sendo discutida nos autos, já que não faz parte do contencioso administrativo instaurado pela impugnação ao lançamento.

Reconhecê-la, neste momento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade lançadora. Ir além do que foi objeto do lançamento poderia macular o aqui decidido, por vício de competência.

Sendo assim, não poderia, a princípio, ser reconhecida, neste momento, a área não tributável adicional pretendida e as áreas utilizadas não declaradas.

Contudo, a DRJ, não limitando o contencioso administrativo ao lançamento efetuado, apreciou todas as alegações trazidas na impugnação, gerando, no sujeito passivo, a expectativa de ter seu pleito atendido. Não reconheceu as áreas isentas por falta de apresentação de ADA tempestivo.

Desta forma, admitindo-se que o sujeito passivo recorre do acórdão de impugnação, evitando-se a negativa de prestação jurisdicional, as alegações apresentadas no recurso, mesmo em relação às áreas que não foram objeto de glosa no lançamento, serão analisadas.

ÁREAS ISENTAS

Para fins de exclusão das áreas isentas do cálculo do ITR, tem-se que:

Quanto a isenção, assim dispõe o CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção; [...]

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, no art. 10, acima transcrito, de fato, exclui do cálculo da área tributável as áreas isentas, quando devidamente comprovadas.

A Lei 6.938/81, art. 17-O, dispõe que:

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.** (grifo nosso)

Quanto à exigibilidade do Ato Declaratório Ambiental – ADA, conforme Parecer PGFN/CRJ 1.329, de 2016, **para fato gerador de ITR ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012**, não haveria obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR para as áreas de reserva legal e preservação permanente.

Por outro lado, para fatos geradores **ocorridos após a vigência da Lei nº 12.651, de 2012**, assim consta do referido parecer:

II. 3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.

25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), o assunto objeto desta manifestação ganhou novos contornos.

26. Com efeito, a Lei nº 12.651, de 2012, em seu art. 29, instituiu o Cadastro Ambiental Rural - CAR - um registro público eletrônico de âmbito nacional, obrigatório para todos os imóveis rurais, com a finalidade de integrar as informações ambientais das propriedades e posses rurais, compondo base de dados para controle, monitoramento, planejamento ambiental e econômico e combate ao desmatamento.

27. Certo é que, a partir da vigência do novo Código Florestal, o registro no CAR substitui a averbação no Cartório de Registro de Imóveis (art. 18, § 4º, da Lei nº 12.651, de 2012). Nesse sentido, já se pronunciou o STJ no REsp nº 1.356.207/SP, *in verbis*:

[...]

30. Desse modo, considerando que a Lei nº 12.651, de 2012, prevê a identificação da área de preservação permanente e da reserva legal na inscrição no CAR (art. 29, § 1º, III, da Lei nº 12.651, de 2012), parece-nos que seria defensável essa exigência como condição à concessão de isenção do ITR.

31. Todavia, considerando que a Instrução Normativa RFB Nº 1.651, de 10 de junho de 2016, aparentemente exige apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA (art. 6º), bem como que a Lei nº 12.651, de 2012, também revogou o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393 (art. 83 da Lei nº 12.651, de 2012), **mantendo o art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000**, o que é certo é que **restou superada a tese do STJ quanto à inexigibilidade do ADA**, de forma que, nas demandas que envolvam a desnecessidade de sua apresentação relativamente aos fatos geradores de ITR ocorridos após a entrada em vigor do novo Código Florestal, o Procurador da Fazenda Nacional deve suscitar em juízo a exigência de sua apresentação, à luz do disposto no art. 17-O, *caput* e § 1º, da Lei nº 6.938, de 2000. (grifo nosso)

32. Ante as considerações acima, sugere-se a inclusão de nova Observação no item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer com o seguinte teor:

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal). (grifo nosso)

Sendo assim, **necessária a apresentação de ADA** para o exercício em análise, **para fins de fruição da isenção do ITR das Áreas pleiteadas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e de Florestas Nativas.**

Acrescente-se que quanto à área de reserva legal – ARL, com a publicação da Lei 12.651/2012, para fins de isenção do ITR, ela deve ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no Cadastro Ambiental Rural – CAR:

Art. 18. A área de Reserva Legal deverá ser registrada no órgão ambiental competente por meio de inscrição no CAR de que trata o art. 29, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento, com as exceções previstas nesta Lei.

[...]

§ 4º O registro da Reserva Legal no CAR desobriga a averbação no Cartório de Registro de Imóveis, sendo que, no período entre a data da publicação desta Lei e o registro no CAR, o proprietário ou possuidor rural que desejar fazer a averbação terá direito à gratuidade deste ato. (Redação dada pela Lei nº 12.727, de 2012).

Para os fatos geradores anteriores à publicação da lei, exigia-se a averbação da ARL na matrícula do imóvel.

Conforme legislação acima citada, a Lei 9.393/96, art. 10, § 1º, inciso II, reporta-se expressamente à Lei 4.771, de 1965, art. 16, vigente à época:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

[...]

§ 8º **A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel**, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (grifo nosso) [...]

No presente caso, não há comprovação de protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2015, nem da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel e/ou registro no CAR.

Assim, não é possível a exclusão do cálculo do ITR qualquer área ambiental.

ÁREAS UTILIZADAS NA ATIVIDADE RURAL

Para a área com reflorestamento a fiscalização manteve a área de 235,1 ha. Não há dados adicionais que permitam alterá-la.

Quanto às áreas que o contribuinte alega que são utilizadas com pastagens, benfeitorias e lavoura, não consta dos autos e nem no laudo apresentado a delimitação de referidas áreas e nem prova de sua existência. Este foi o motivo de não aceitação pela DRJ e não por falta de ART.

Desta forma, diante da inexistência da comprovação necessária, não há como serem acatadas as áreas utilizadas indicadas no recurso.

Observe-se que a discordância dos fatos, desprovida da indicação dos motivos de fato (**devidamente comprovados**) ou de direito em que se fundamenta a irresignação, não pode ser considerada para afastar o lançamento.

JUROS - SELIC

Quanto à utilização da taxa Selic, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA

A multa aplicada não é a de mora, mas sim a decorrente de lançamento de ofício e decorre de expressa determinação legal (Lei 9.430/96, art. 44), não podendo a autoridade administrativa excluí-la, como quer o recorrente, não havendo que se falar em caráter confiscatório da multa.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade fiscal está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

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.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

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

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier