



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.720191/2008-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.674 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2020
Recorrente VILLAS BOAS PARTICIPAÇÕES S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ERRO NA DECLARAÇÃO. ÁREAS DE INTERESSE AMBIENTAL. INCLUSÃO OU ALTERAÇÃO.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a incluir ou a alterar área de interesse ambiental com a finalidade de reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. RECONHECIMENTO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INSTITUTO BRASILEIRO DO MEIO AMBIENTE E DOS RECURSOS NATURAIS RENOVÁVEIS (IBAMA). AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL.

Para fins de apuração da área tributável, a falta de protocolo do ADA junto ao Ibama não é impeditiva à exclusão de áreas de reserva particular do patrimônio natural quando reconhecidas pelo órgão ambiental federal, na forma da legislação, e averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador do imposto.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO FORMAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1.329/2016.

A ausência do ADA, como único fundamento do lançamento fiscal, não deve ser impeditiva à exclusão de áreas de preservação permanente. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional. Não há racionalidade para a atuação divergente da administração tributária, com decisões que possam impulsionar a sucumbência nas ações judiciais.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO PATRONO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 110)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de 3.678,0 ha, a título de preservação permanente e de reserva particular do patrimônio natural. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Rodrigo Lopes Araújo, que davam provimento parcial em menor extensão para restabelecer apenas a área de reserva particular do patrimônio natural de 2.904,0 ha.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), por meio do Acórdão nº 03-32.629, de 19/08/2009, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo a exigência do crédito tributário lançado (fls. 167/180):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva particular do patrimônio natural – RPPN -, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas tempestivamente como de interesse ambiental pelo IBAMA, por intermédio do competente ADA, além da averbação tempestiva da área de RPPN à margem da matrícula do imóvel.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - VTN TRIBUTADO.

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

Impugnação Improcedente

Para o **exercício de 2003**, foi emitida a **Notificação de Lançamento n.º 01201/00023/2008**, relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), acrescido de juros e multa de ofício, decorrente do procedimento de revisão da declaração do imóvel “**Reserva Pontal do Jaburu**”, localizada no município de Nova Crixás (GO), cadastro fiscal sob o n.º 0.756.899-1 e área total de 3.872,0 hectares (ha).

A fiscalização tributária assinalou as seguintes irregularidades (fls. 44/51):

(i) **Área de Preservação Permanente (APP)**: falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama). Área glosada: 3.678,0 ha; e

(ii) **Valor da Terra Nua (VTN)**: o contribuinte não comprovou através de laudo de avaliação do imóvel, segundo as regras da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), o valor atribuído para o VTN no dia 01/01/2003 (R\$ 2,58/ha). Para fins de avaliação do preço das terras, o agente lançador considerou valor de R\$ 279,17/ha, extraído do Sistema de Preços de Terras (SIPT).

Cientificado da autuação em 31/12/2008, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 52/54 e 56/109).

Intimada por via postal em 02/10/2009 da decisão do colegiado de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 23/10/2009, conforme carimbo de protocolo, no qual invoca, em síntese, os seguintes fundamentos de fato e de direito para a reforma do acórdão de primeira instância (fls. 183/185 e 186/237):

(i) a propriedade rural é uma reserva particular do patrimônio natural, com áreas de preservação permanente e cobertura de vegetação nativa primária e secundária, impeditivas de atividades agrícolas, vegetais ou extrativistas;

(ii) o Governo Federal, por intermédio do Ibama, reconheceu parte do imóvel como reserva particular do patrimônio natural, equivalente a 2.904,0 ha, conforme Portaria Ibama n.º 38/2000, com averbação da área de proteção ambiental no Cartório de Registro de Imóveis;

(iii) com base no laudo agrônômico anexado ao processo administrativo, o imóvel possui uma área total de 3.872,0 ha, assim distribuídos: 2.904,0 ha de reserva particular do patrimônio natural; 966,0 ha de áreas de preservação permanente, localizada fora da área de reserva particular; 3.870,0 ha de vegetação nativa e em processo de regeneração, sendo 2.439,4 ha dentro dos limites da Área de Proteção Ambiental (AP) denominada de Meandros do Araguaia; 2,0 ha de benfeitorias e 0 (zero) ha de área tributável;

(iv) as áreas de preservação permanente e da reserva particular do patrimônio natural não são aproveitáveis para a atividade rural e, portanto, estão fora do campo de incidência tributária;

(v) para fins de exclusão da tributação das áreas de interesse ambiental é prescindível a apresentação do ADA;

(vi) na hipótese de dúvidas sobre as áreas de proteção ambiental pertencentes ao imóvel rural, cabe promover uma perícia no local, com o propósito de avaliar a destinação do imóvel e as informações prestadas pelo recorrente; e

(vii) todos os atos processuais devem ser comunicados ao patrono da recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Julgamento em Conjunto

Nesta mesma sessão do colegiado, estão sendo julgados em conjunto os processos administrativos n.º 10120.720191/2008-82, 10120.720193/2008-71, 10120.720194/2008-16 e 10120.720195/2008-61, relativos aos exercícios de 2003 a 2006, decorrentes de revisão das declarações de ITR apresentadas para o imóvel Reserva Pontal do Jaburu.

Mérito

Transcrevo abaixo trecho da decisão de primeira instância que bem resume as principais questões controvertidas do processo administrativo (fls. 174):

Das Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/Reserva Particular do Patrimônio Natural-RPPN.

Da análise das peças do presente processo, verifica-se que a glosa da área declarada como de preservação permanente, de **3.678,0 ha**, ocorreu por falta de apresentação de um dos documentos exigidos no Termo de Intimação Fiscal, qual seja, do Ato Declaratório Ambiental — ADA, requerido dentro do prazo legal no IBAMA, como se depreende da descrição dos fatos e enquadramento legal da Notificação de Lançamento.

No caso, a requerente argumenta que errou ao preencher a DITR, pois juntou as áreas ambientais existentes -no imóvel e as declarou como sendo de Preservação Permanente. Pretende que seja acatada a hipótese de erro de fato, para que de ofício seja feita retificação de sua declaração, onde **966,0** hectares seriam de Preservação Permanente (fora da área de RPPN) e mais **2.904,0** hectares seriam áreas de Utilização Limitada do tipo Reserva Particular do Patrimônio Natural — RPPN, o que totaliza **3.870,0 ha**, bem como **2,0 ha** de benfeitorias, totalizando a área total do imóvel, de **3.872 ha**.

Também argumenta que a totalidade da área ambiental (preservação permanente e RPPN, respectivamente, de **996,0 ha** e **2.904,0 ha**), está coberta com florestas nativas ou em estágio avançado de regeneração, o que significa que as mesmas áreas possuem mais de um motivo para serem excluídas da tributação, pois sofrem afetação simultânea quanto ao interesse ambiental e restrições de uso, de conformidade com os preceitos legais que menciona. Além disso, da área total do imóvel de **3.872,0 ha**, uma parte significativa, qual seja, **2.439,36 ha**, está inserida na Área de Proteção Ambiental — APA — "Meandros do Araguaia", conforme documentos que anexa. Argumenta longamente sobre a desnecessidade do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para exclusão das áreas ambientais da incidência tributária, transcrevendo jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do STJ.

(...)

Como se observa, a matéria de fundo está relacionada à comprovação do protocolo, em tempo hábil, do ADA no Ibama.

Antes disso, é necessário analisar o pedido de retificação da declaração de ITR apresentada pelo contribuinte.

O interessado declarou uma área de preservação permanente de 3.678,0 ha que foi integralmente glosada pela autoridade fiscal (fls. 44/51). Contudo, alega equívoco ao dimensionar as áreas de interesse ambiental, com pretensão de alteração delas para 2.904,0 ha, a título de área de reserva particular do patrimônio natural, e 966,0 ha de área de preservação permanente, localizada fora da reserva particular, restando 2,0 ha de área destinada a benfeitorias.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a incluir ou a alterar área de proteção ambiental do imóvel rural com a finalidade de reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Eis a redação do § 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, aplicável por analogia ao lançamento por homologação:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

O somatório da área de reserva particular do patrimônio natural de 2.904,0 ha e da área de preservação permanente de 966,0 ha resulta numa área de interesse ambiental igual a 3.870,0 ha, em patamar superior, portanto, à área declarada de 3.678,0 ha, objeto do procedimento de revisão fiscal.

Na esfera administrativa, há viabilidade do exame do pleito do recorrente apenas para contrapor-se à glosa da área de preservação permanente efetivada pela fiscalização, de maneira a permitir a reclassificação da área de 3.678,0 ha para reserva particular do patrimônio natural e área de preservação permanente, de acordo com a natureza das terras pertencentes ao imóvel rural.

Respeitado o limite de 3.678,0 ha, a retificação não terá o propósito de reduzir ou excluir o imposto declarado, nem o pedido do recorrente transborda dos limites do litígio instaurado com a notificação de lançamento.

Por sinal, o contribuinte apresentou à fiscalização a documentação relativa à reserva particular do patrimônio natural, embora o agente fazendário não tenha aceitado a área de 2.904,0 ha, devido à falta de apresentação do ADA. Além disso, deixou implícito que o documento “Trabalho de Mapeamento da Área” não constituía uma prova efetiva da área ambiental (fls. 15/16 e 17/39).

Pois bem. A reserva particular do patrimônio natural é uma área privada protegida, por iniciativa do seu proprietário, mediante reconhecimento do poder público, considerada relevante para a preservação da diversidade dos recursos ambientais representativos da região na qual está localizada (art. 21, da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, e Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996).

O Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR, exclui da área tributável do imóvel rural as áreas de reserva particular do patrimônio natural, desde que obrigatoriedade informadas em ADA protocolado no Ibama. Confira-se a redação do diploma infralegal:

(...)

Da Área Tributável

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

(...)

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

(...)

§ 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.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000).

(...)

Das Áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural

Art. 13. Consideram-se de reserva particular do patrimônio natural as áreas privadas gravadas com perpetuidade, averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, destinadas à conservação da diversidade biológica, nas quais somente poderão ser permitidas a pesquisa científica e a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais, reconhecidas pelo IBAMA (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21).

Parágrafo único. 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. (sublinhei)

(...)

A exigência do ADA, aplicável a qualquer área ambiental, inclusive reserva particular do patrimônio natural, é condição para fruição da exclusão de tais áreas da tributação do imposto, permitindo o controle e a verificação delas pelo órgão nacional responsável pela proteção do meio ambiente.

Porém, com relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012, que aprovou o novo Código Florestal, o Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem flexibilizado a obrigatoriedade do protocolo do ADA nas hipóteses de áreas ecológicas em que ocorre a prévia participação do órgão de proteção ambiental, com averbação posterior do ato na matrícula do imóvel.

A título de exemplo, tem-se a área de reserva legal, nos termos do enunciado sumulado nº 122 do CARF:

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).

Com muito mais razão para a reserva particular do patrimônio natural, em que existe todo um processo administrativo anterior destinado ao reconhecimento da área privada pelo órgão ambiental, de sorte que o condicionante formal de protocolo do ADA, para exclusão da área tributável, é devidamente suprido por outros documentos válidos.

Nessa linha de raciocínio, as conclusões do Acórdão n.º 9202-008.478, de 18/12/2019, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

(...)

ÁREAS AMBIENTAIS. RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL (RPPN). AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA).

Incabível a manutenção da glosa da RPPN, por falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA), quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel, efetuada antes da ocorrência do fato gerador.

Por meio da Portaria Ibama n.º 38, de 26 de junho de 2000, publicada no Diário Oficial da União de 27/06/2000, foi reconhecida a Reserva Particular do Patrimônio Natural integrante da Fazenda Pontal do Jaburu, situado no município de Nova Crixás (GO), com área de 2.904,0 ha, cumpridas as exigências do Decreto n.º 1.922, de 1996, que dispõe sobre requisitos desse tipo de área de interesse ambiental (fls. 15).

O Termo de Compromisso da reserva particular do patrimônio natural foi averbado à margem da inscrição da matrícula do imóvel rural, no dia 12/07/2000, no Cartório do 1º Ofício e Registro de Imóveis de Nova Crixás (GO), sob o n.º 3670, Av-04, matrícula 1935, livro 2-H, fls. 126. A averbação cartorária se deu antes da ocorrência do fato gerador do imposto em 01/01/2003 (fls. 41/42 e 154).

Em adição, esclareço que o Laudo Técnico Agrônomico, de 27/01/2009, subscrito pelo engenheiro agrônomo Maurício Ludovico de Almeida, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica, atesta a existência da reserva particular do patrimônio natural com área de 2.904,0 ha (fls. 124/150).

Logo, cabe restabelecer uma área de 2.904,0 ha, a título de reserva particular do patrimônio natural.

Quanto às áreas de preservação permanente, o mesmo Laudo Técnico Agrônomico, de 27/01/2009, confirma a existência de vegetação ciliar em estado natural ao longo dos rios, nascentes, lagos e cursos d'água da Fazenda Pontal do Jaburu, com área de 1.347,36 ha, sendo que 966,0 ha externamente às áreas delimitadas pela reserva particular do patrimônio natural.

Pelas próprias características descritas no laudo técnico para a vegetação do imóvel rural, corroborado pelas fotos que integram o documento, não é difícil perceber que sua formação demanda um período considerável de tempo, não sendo provável alterações significativas desde o ano de 2003.

Em outro giro, sabida a existência de diversos precedentes do Poder Judiciário, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei n.º 12.651, de 2012, pela desnecessidade da apresentação do ADA para o reconhecimento do direito à isenção das áreas de preservação

permanente e de reserva legal, a partir de um determinado viés interpretativo para o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que dispensa a prévia comprovação das áreas por parte do declarante.

Nessa lógica, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), órgão responsável pela defesa em juízo do crédito tributário da União, elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, com fundamento no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo qual dispensa a contestação e a interposição de recursos nas demandas judiciais que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em áreas de preservação permanente e de reserva legal, relativamente a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012.

Tal orientação foi incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional (art. 2º, incisos V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016).

Não pairam dúvidas sobre inexistir vinculação obrigatória deste colegiado ao Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016. Em contrapartida, não há racionalidade para a atuação divergente da administração tributária com respeito ao tema, com decisões que possam impulsionar a sucumbência nas ações judiciais.

À vista disso, na minha concepção a ausência de apresentação do ADA, como único fundamento do lançamento fiscal, não deve ser impeditiva à exclusão de áreas de preservação permanente. Mantém-se, desta forma, a coerência com a conduta que seria adotada pela Fazenda Pública caso o interessado optasse por levar a questão controvertida à apreciação do Poder Judiciário.

Como antes dito, a reclassificação das áreas ambientais deve ficar limitada ao valor declarado pelo contribuinte de 3.678,0 ha, objeto do procedimento de revisão fiscal.

Portanto, de modo a completar a área de 3.678,0 ha, cabe restabelecer 774,0 ha a título de área de preservação permanente.

O pedido de perícia deve ser indeferido, porquanto integralmente desnecessário para o deslinde das matérias controvertidas. No caso, a prova dos fatos é eminentemente documental, sem prejuízo da avaliação de questões de direito, inerentes à interpretação da legislação.

Após restabelecer a área de 3.678,0 ha, a título de áreas de proteção ambiental, a relação entre área efetivamente utilizada e área aproveitável, denominada de grau de utilização, reflete os dados declarados pelo contribuinte, originalmente.

Por sua vez, o VTN arbitrado pela fiscalização é matéria não impugnada, conforme explicado pela decisão de piso. Além disso, o contribuinte não apresentou laudo de avaliação, em conformidade com a NBR 14.653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), para comprovar o valor fundiário menor do imóvel, a preços de mercado no dia 01/01/2003, data do fato gerador do imposto.

Por último, em relação à comunicação de atos processuais diretamente ao patrono do recorrente, cabe transcrever a Súmula n.º 110 do CARF:

Súmula CARF n.º 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer à área de 3.678,0 ha, a título de preservação permanente e de reserva particular do patrimônio natural.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess