



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10140.720052/2007-30
Recurso n° 344.163 Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9202-01.900 – 2ª Turma**
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria ITR
Recorrente EMANUEL ALFREDO DORILEO E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO VIA LAUDOS PERICIAIS. ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente Laudos Periciais e Averbação (Reserva Legal) à margem da matrícula do imóvel, formalizadas antes da ocorrência do fato gerador, ainda que não apresentado Ato Declaratório Ambiental - ADA, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÕES NORMATIVAS. LIMITAÇÃO LEGAL.

Às Instruções Normativas é defeso inovar, suplantar e/ou coarctar os ditames da lei regulamentada, sob pena de malferir o disposto no artigo 100, inciso I, do CTN, mormente tratando-se as IN's de atos secundários e estritamente vinculados à lei decorrente.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Otacilio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 02/12/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

EMANUEL ALFREDO DORILEO E OUTROS, contribuintes, pessoas físicas, já devidamente qualificados nos autos do processo administrativo em epígrafe, tiveram contra si lavrada Notificação de Lançamento, em 17/08/2007, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 2003, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Santa Amalia”, cadastrado na RFB sob o nº 2.142.538-8, localizado no município de Corumbá/MS, conforme peça inaugural do feito, às fls. 01/05, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-13.941/2008, às fls. 91/97, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, em 02/02/2010, por unanimidade de votos, achou por bem NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DOS CONTRIBUINTES, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2102-00.461, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 2003

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA.

A partir do exercício de 2001 é indispensável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental como

condição para o gozo da redução do ITR em se tratando de áreas de preservação permanente e de reserva legal, tendo em vista a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. COMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO.

Compete à autoridade fiscal rever o lançamento realizado pelo contribuinte, revogando de ofício a isenção quando constate a falta de preenchimento dos requisitos para a concessão do favor.

Recurso Voluntário Negado.”

Irresignados, os contribuintes interpuseram Recurso Especial, às fls. 182/204, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o *decisum* atacado, defendendo ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras dos Conselhos a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 303-34.324 e 303-35.841, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à divergência argüida.

Sustenta que os Acórdãos encimados, ora adotados como paradigmas, divergem do *decisum* guerreado, uma vez impor que a comprovação da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, para fins de não incidência do ITR, independe da requisição tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA, sobretudo quando aludidas áreas se encontram averbadas à margem da matrícula do imóvel (Reserva Legal), bem como lastreadas em Laudo Técnico com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, ao contrário do que restou decidido pelo julgado recorrido.

Contrapõe-se ao entendimento da Câmara recorrida, defendendo que as áreas de reserva legal e preservação permanente, conquanto que devidamente comprovadas mediante Laudo Técnico, devem ser excluídas da base de cálculo do Imposto Territorial Rural, mormente quando o laudo em comento não foi objeto de contestação pela autoridade lançadora e/ou julgadora.

Inferre que a legislação de regência estabelece que o contribuinte não está obrigado a promover a comprovação prévia das áreas declaradas como isentas em sua Declaração de ITR, ou mesmo apresentar ADA tempestivo, conforme se verifica do artigo 10, § 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pela MP nº 2.166-67/2001.

No entanto, assevera que, mesmo desobrigada, a autuada apresentou Mapas Topográficos e Laudos Técnicos, além dos registros imobiliários, comprovando a existência de referidas áreas.

Por fim, repisa os argumentos lançados em sede de recurso voluntário, requerendo o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora guerreado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial dos contribuintes, sob o argumento de que os recorrentes lograram comprovar que o Acórdão recorrido divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a propósito da mesma matéria, qual seja, a necessidade de requisição tempestiva do ADA para fins de não incidência do tributo (ITR), conforme Despacho nº 2200-00.344/2010, às fls. 231/233.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, às fls. 236/248, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF a divergência suscitada pelos contribuintes, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretendem os recorrentes a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras do Terceiro Conselho a respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que o entendimento consubstanciado nos Acórdãos nºs 303-34.324 e 303-35.841, ora adotados como paradigmas, determina que a comprovação da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, para fins de não incidência do ITR, independe do requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental – ADA, notadamente quando devidamente comprovadas a partir de prévia averbação à margem da matrícula do imóvel, bem como lastreadas em Laudo Técnico com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência do Ato Declaratório Ambiental, ou mesmo a protocolização tempestiva de seu requerimento, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural sobre as áreas de reserva legal e preservação permanente.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, em consonância com a farta e mansa jurisprudência administrativa, impondo a reforma do Acórdão recorrido com o fito de restabelecer a ordem legal nesse sentido, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

Doc2011/02110 - 11/01/2011 - Hora: 11:00:00 - 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/12/2011 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/12/2

011 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE , Assinado digitalmente em 26/01/2012 por OTACILIO DANTAS CART

AXO

4

Impresso em 27/01/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

“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;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

[...]

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifamos)

Como se extrai dos dispositivos legais encimados, em nosso entendimento, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA não é, em si, **exclusiva** condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à reserva legal e preservação permanente, na forma que sustenta a recorrente.

Entrementes, afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, impende esclarecer que este Egrégio Colegiado já sedimentou o entendimento de que inexistente a previsão legal, anteriormente à vigência da Lei nº 10.165, de 28/12/2000, contemplando a exigência do ADA para efeito de não incidência de ITR sobre as áreas de preservação permanente e/ou de reserva legal. Aliás, o Pleno da CSRF, em 08/12/2009, aprovou a Súmula nº 41, tratando do tema nos seguintes termos:

“A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o

lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.”

Por outro lado, para os exercícios de 2001 em diante, após o advento da Lei nº 10.165, de 28/12/2000, que alterou a Lei nº 6.938/1981, entende parte dos julgadores deste Colegiado que a protocolização atempada do ADA passou a ser exclusiva exigência legal, para fins de fruição da isenção em comento.

Somente a título elucidativo, não sendo a requisição atempada do ADA, anteriormente ao exercício 2000, condição legal para obtenção do benefício isentivo que ora cuidamos, nos parece coerente reconhecer que a ausência de tais elementos apenas confere a auditoria fiscal a possibilidade de presumir a inexistência da parcela de proteção ambiental e assim considerá-la como sendo área passível de aproveitamento, e, portanto, tributável.

Contudo, ainda que a legislação estabeleça, para os exercícios posteriores a 2000, em face da intempestividade e/ou ausência do ADA, o reconhecimento da inexistência das áreas de reserva legal e preservação permanente decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, o mero requerimento do ADA, não se perfaz no único meio de se comprovar a existência ou não daquelas áreas.

Assim, realizado o lançamento de ITR com base em glosa da reserva legal e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não requisição tempestiva do ADA, e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à aludidas áreas, como aqui se vislumbra.

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP nº 2.166/2001, por ser posterior ao primeiro Diploma Legal, o revogou, fazendo prevalecer, assim, a verdade material. Ou seja, ainda que não apresentado e/ou requerido o ADA no prazo legal, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de preservação permanente e/ou reserva legal, mediante documentação hábil e idônea, quando intimado para tanto ou mesmo autuado, deve-se admiti-las para fins de apuração do ITR, consoante se extrai dos julgados assim emantados:

“TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN. 1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81,

exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00.

4. Apelação provida.” (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)

“EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.

1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e conseqüente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.

2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.

3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.

4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.

5. Apelação e remessa oficial desprovidas.” (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)

Como se observa, em face da legislação posterior (MP nº 2.166/2001) mais benéfica, dispensando o contribuinte de comprovação prévia das áreas declaradas em sua DITR, não se pode exigir a apresentação e/ou requisição do ADA para fins do benefício fiscal em epígrafe, mormente em homenagem ao princípio da retroatividade benigna da referida norma, em detrimento a alteração introduzida anteriormente pela Lei nº 10.165/2000.

Mais a mais, com esteio no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

Como se observa, afora a exigência de apresentação do ADA contemplada pela legislação vigente à época do fato gerador do tributo em debate, o mesmo entendimento levado a efeito na área de reserva legal deve ser adotado para a preservação permanente, sobretudo em face do disposto no artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, a qual estabelece que a isenção em epígrafe sobre aludidas áreas, independe de prévia comprovação (requisição atempada do ADA), bastando que o contribuinte a declare como tal na DITR, ficando sujeito ao pagamento do imposto devidamente corrigido na hipótese de falsidade na informação.

Melhor elucidando, o que torna ainda mais digno de realce, e que fora determinante para os demais Conselheiros que acompanharam o presente voto pelas conclusões, em vista deste evidente conflito entre as normas que regulamentam a matéria, impõe-se privilegiar a verdade real, ou seja, a comprovação material da área declarada pelo contribuinte como de reserva legal e preservação permanente, o que se constata na hipótese dos autos, como se verifica da Averbação procedida à margem da escritura do imóvel (antes da ocorrência do fato gerador), às fls. 62/65 e do Laudo Técnico delimitando precisamente referidas áreas, às fls. 66/77, afastando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento eleito pela autuada.

Nesse sentido, o certo é que a Averbação (Reserva Legal) e o Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte, se prestam a comprovar a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal, rechaçando de uma vez por todas a pretensão da Fazenda Nacional, mormente em homenagem ao princípio da verdade material.

Partindo dessas premissas, tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea trazida à colação pelos contribuintes, ainda que não apresentado o ADA, impõe-se o restabelecimento de tais áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito da fruição da isenção em comento, sob pena se fazer prevalecer o formalismo em detrimento do princípio da verdade material.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DOS CONTRIBUINTES E DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 10140.720052/2007-30
Acórdão n.º **9202-01.900**

CSRF-T2
Fl. 253

CÓPIA