



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.004214/2006-10
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.494 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 18 de dezembro de 2019
Recorrentes MAEDA EXIM EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2002

ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. OBRIGATORIEDADE

Para efeito de exclusão da APP - Área de Preservação Permanente na apuração da base de cálculo do ITR, o contribuinte deve apresentar o protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA.

ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ADA. NÃO OBRIGATORIEDADE. SÚMULA CARF 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).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Súmula Vinculante CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para reconhecer a Área de Reserva Legal (ARL) de 10.651,2 hectares, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial em maior extensão, reconhecendo também a Área de Preservação Permanente (APP). Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito em dar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pela Fazenda Nacional bem como pelo Contribuinte face ao acórdão 2102-00.966, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 1ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

O Auto de Infração, fls. 02/08, foi lavrado para formalização de exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do imóvel denominado Fazenda Nova Zelândia, com área total de 24.379,4 ha (NIRF 4.866.2461), relativo ao exercício 2002, no valor de R\$ 1.087.698,26, incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 31/10/2006. A infração imputada ao Contribuinte foi falta de recolhimento do imposto, apurado em razão da glosa total das áreas de preservação permanente (12.738,2 ha) e de reserva legal (10.651,2 ha), em virtude da não-apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

O auto de infração foi impugnado.

Em 10/10/2008, a DRJ, no acórdão nº 0415.598, às fls. 173/181, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte interpôs recurso voluntário, às fls. 188/202.

Em 01/12/2010, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 427/434, exarou o Acórdão nº 2102-00.966, de relatoria da Conselheira Núbia Matos Moura, **DANDO PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO**. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL
ITR

Exercício: 2002

ILEGITIMIDADE PASSIVA ALIENAÇÃO DO IMÓVEL. SUBROGAÇÃO DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Carece de fundamento jurídico a alegada ilegitimidade passiva por sub-rogação do crédito tributário na pessoa do adquirente do imóvel rural quando consta do título aquisitivo a prova de quitação do tributo.

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.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO TRIBUTO LANÇADO. PERCENTUAL DO ART. 161, § 1º, DO CTN.

Sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional. Entretanto, tal critério não poderá agravar a situação do recorrente, que outrora se submeteu à incidência dos juros de mora à taxa selic sobre a multa vinculada ao tributo lançado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A Fazenda Nacional opôs o **Recurso Especial**, fls. 438/450, alegando discordância na **taxa de juros incidentes sobre a multa de ofício**, aduzindo que, enquanto a decisão recorrida entendeu ser indevida a cobrança de juros de mora à taxa Selic, quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional, os paradigmas consagraram a tese de que os juros de mora, calculados a taxa Selic, incidem sobre o crédito tributário constituído, nele incluído a multa de ofício.

Em sede de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 473/474, **DEU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, admitindo a divergência em relação à **incidência de juros de mora, calculados à taxa Selic, sobre a multa de ofício**.

O contribuinte apresentou as **Contrarrrazões**, às fls. 478/487, aduzindo, **preliminarmente**, não cabimento do recurso especial devido à ausência de paradigma, posto que o respectivo entendimento fora reformado pela CSRF. No mérito, reiterou os argumentos anteriormente alegados.

Às fls. 488/503, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, alegando **ilegitimidade passiva e desnecessidade de apresentação do ADA, no que se refere à área de preservação permanente e reserva legal para obtenção da isenção de ITR**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 534/537, **DEU SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial, admitindo **APENAS** a divergência sobre a **desnecessidade de apresentação do ADA, no que se refere à área de preservação permanente e reserva legal para obtenção da isenção de ITR**, conforme entendimento de acórdão paradigma, enquanto que o acórdão recorrido decidiu que somente a partir da averbação da área de reserva legal é que o recorrente poderia gozar do benefício da não-incidência do ITR sobre a respectiva área.

Em sede de Reexame de Admissibilidade pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, às fls. 541/542, foi mantida conclusão de seguimento parcial do recurso especial do Contribuinte.

Às fls. 545/550, a Fazenda Nacional apresentou **Contrarrazões** ao recurso especial, reiterando os argumentos quanto ao mérito.

Em 14/12/2016, através da Resolução nº 9202-000.067, esta C. Turma determinou a conversão do julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que esta cientificasse o sujeito passivo dos despachos que admitiram parcialmente o seu Recurso Especial.

Cumprida a diligência através de Edital, conforme fl. 571, os autos retornaram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

Os Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional bem como pelo Contribuinte são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merecem ser conhecidos.

DO MÉRITO

O Auto de Infração, fls. 02/08, foi lavrado para formalização de exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do imóvel denominado Fazenda Nova Zelândia, com área total de 24.379,4 ha (NIRF 4.866.2461), relativo ao exercício 2002, no valor de R\$ 1.087.698,26, incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 31/10/2006. A infração imputada ao Contribuinte foi falta de recolhimento do imposto, apurado em razão da glosa total das áreas de preservação permanente (12.738,2 ha) e de reserva legal (10.651,2 ha), em virtude da não-apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

O Acórdão recorrido deu parcial provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **incidência de juros de mora, calculados à taxa Selic, sobre a multa de ofício.**

Também veio para análise de divergência o Recurso Especial do Contribuinte, trazendo a seguinte divergência: **desnecessidade de apresentação do ADA, no que se refere à área de preservação permanente e reserva legal para obtenção da isenção de ITR.**

RECURSO DO CONTRIBUINTE

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento.

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

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;

c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

(...) § 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 2.16667, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprecáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Como se percebe da leitura do citado artigo, a área de preservação permanente é isenta de ITR, e como este é um imposto sujeito a lançamento por homologação o contribuinte deverá declarar a área isenta sem a necessidade de comprovação, sujeito a sanções caso reste comprovada posteriormente a falsidade das declarações.

A fiscalização apontou como levantamentos do auto de infração:

Falta de recolhimento do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural, exercício de 2002, apurado após a alteração da declaração do contribuinte, conforme art. 14 da Lei 9393/96, por não terem sido comprovadas as informações nela contida, com respeito aos itens abaixo:

A - Do procedimento fiscal: contribuinte, sendo intimado em 25/08/06, apresentou pedido de prorrogação de prazo em 04/10/06, sendo deferido uma prorrogação de 30 dias, prorrogado, então, o atendimento da intimação para o dia 02/11/06.

Em 03/11/06, o contribuinte apresenta termo informando que enviou declaração retificadora e recolheu a diferença de imposto e apresentou outros documentos para análise.

Foi constatado nos sistemas da SRF a recepção de 2 DITR retificadoras, uma recepcionada em 25/10/06 e outra em 01/11/06, estas declarações foram canceladas do sistema e não foram aceitas, porque o contribuinte já se encontrava em procedimento fiscal não gozando do benefício da espontaneidade, sendo analisado apenas a DITR original.

O contribuinte informou nas retificadoras enviadas indevidamente alterações nos seguintes valores em relação à declaração original:

1) **ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA:** na DITR original é de 10.651,2ha e na retificadora passou para 12.189,7ha;

2) **ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE:** na DITR original é de 12.738,2ha e na retificadora passou para 717,0ha;

(...)

B - Sujeito Passivo: contribuinte não declarou em DITR a existência de condomínio para imóvel, entretanto, analisando-se as matrículas do imóvel apresentadas ficou caracterizado a existência dos seguintes condôminos e percentuais:

a) CNPJ 00566966/0001-90, MAEDA EXIM EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA, 50%;

a) CNPJ 00566966/0001-90, MAEDA EXIM EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA, 50%; b) CPF 194.952.898-74, HILDA CHIBA MAEDA, 5%; c) CPF 266.535.778-05, LIGIA CHIBA MAEDA, 5%; d) CPF 291.272.438-42, ANGELICA CHIBA MAEDA, 5%; e) CPF 322.824.328-19, JULIA CHIBA MAEDA, 5%; f) CPF 322.945.788-99, FERNANDO CHIBA MAEDA, 5%; g) CPF 644.890.271-68, SILVIA MANJIRO MAEDA, 6,25%; h) CPF 906.375.181-87, MARCELO MANJIRO MAEDA, 6,25%; i) CPF 004.314.721-65, FLAVIA MANJIRO MAEDA, 6,25%; j) CPF 000.497.581-28, MILTON MANJIRO MAEDA, 6,25%;

Sendo assim, o lançamento está sendo efetuado em nome dos condôminos; tendo como representante a empresa MAEDA. Todos os contribuintes do condomínio receberão uma cópia do auto de infração. • Anexo ao auto de infração foram juntados os extratos, dos contribuintes constantes dos cadastros da SRF onde são informados os seus respectivos endereços e demais dados cadastrais.

3. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE: contribuinte apresentou laudo onde é informada a existência de apenas 717,05ha de Preservação Permanente, entretanto, não foi apresentado o comprovante da solicitação de emissão do Ato

Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6(seis) meses, contado do término do prazo para entrega da DITR. Pelo exposto, está sendo desconsiderado o valor declarado a esse título. (Enquadramento Legal: Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-0, §1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 10165, de 2000 e IN/SRF nº 60, de 2001, e IN/SRF 256, de 2002).

4. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA: consta a margem das matrículas apresentadas averbação de 50% da área total do imóvel sendo referente a Área de Utilização Limitada; entretanto, **não foi apresentado o comprovante da solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6(seis) meses, contado do término do prazo para entrega da DITR.** Pelo exposto, está sendo desconsiderado o valor declarado a esse título. (Enquadramento Legal: Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-0, §1º, com a redação dada pelo art. 10 da Lei 10165, de 2000 e IN/SRF nº 60, de 2001, e IN/SRF 256, de 2002).

O encaminhamento conclusivo da fiscalização se refere a não apresentação do ADA em até 6 meses, do término do prazo de entrega da DITR, sobre o tema o acórdão recorrido assim dispôs:

No mérito, tem-se que o lançamento trata de glosa de áreas de preservação permanente e de reserva legal por falta de apresentação de ADA.

No recurso, a contribuinte afirma que a apresentação do ADA é desnecessária para a fruição do benefício, face à redação dada ao § 7º ao artigo 10 da Lei nº 9.393/96 inserida pela MP 2.16667 de 24 de agosto de 2001.

De pronto, vale destacar que a partir da vigência da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que deu nova redação à Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, a exigência de utilização do ADA passou a ter expressa disposição legal.

“Art. 170.

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.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)” (grifei)

Do artigo acima transcrito, resta claro que, a partir do exercício 2001, a obtenção do ADA é condição necessária e obrigatória para que o contribuinte usufrua a redução do valor a pagar do ITR quanto às áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal.

Já no que concerne à alegação da contribuinte de que estaria dispensada de comprovar a apresentação do ADA em razão do disposto no parágrafo 7º2 do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, incluído pela Medida Provisória 2.16667, de 24 de agosto de 2001, deve-se observar que o Código Tributário Nacional (CTN), visando à simplificação da estrutura necessária à fiscalização e arrecadação de tributos, previu hipóteses em que o sujeito passivo presta à autoridade administrativa informações sobre

matéria de fato, indispensáveis à efetivação do lançamento e antecipa o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa.

Tal modalidade de pagamento/lançamento, denominada de lançamento por homologação, hodiernamente, compreende quase que a totalidade dos tributos administrados pela União, dentre os quais se encontra o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.

Contudo, a sistemática do lançamento por homologação não dispensa o contribuinte de fazer prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para a concessão da isenção.

Com efeito, mais do que o dever geral de colaboração, a isenção de caráter especial, impõe ao beneficiário o ônus de provar o preenchimento das condições para fruição do tratamento diferenciado.

Está claro que o parágrafo 7º apenas dispensa a **prévia** apresentação dos documentos definidos em lei, no caso apresentação de ADA, como necessários à fruição da isenção do ITR. Entretanto, inarredável é a competência da autoridade fiscal para solicitá-la, posteriormente, dentro do prazo decadencial, visando a verificação do correto cumprimento da obrigação tributária por parte do contribuinte.

Nessa conformidade, considerando que a contribuinte deixou de apresentar o Ato Declaratório Ambiental (ADA), acertada a decisão recorrida em não admitir a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de cálculo do ITR devido.

Todavia, penso que a melhor análise da questão depende da conjugação dos seguintes pontos.

Em linhas gerais temos condições diferentes para reconhecimento da isenção quando se trata de (a) área de reserva legal e (b) área de preservação permanente.

(a) Assim quanto a **área de Reserva Legal**, e meu ver não existe prazo para comprovação de sua existência, a falta do ADA pode ser suprida pela averbação da reserva legal no registro da matrícula do imóvel, também não é necessário que esta seja realizada antes do fato gerador, caso exista laudo comprovando esta eleição antes do lançamento fiscal, **é o que importa para consagração do Direito do Contribuinte, em virtude da aplicação da Verdade Material, privilegiada nos Processos Administrativos Federais por força da Lei 9784/99.**

(b) Já quanto a **área de Preservação Permanente**, para que esta seja considerada isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, considero que havendo documento hábil a comprovação de sua existência, a **apresentação de ADA é meramente complementar, já que a área de preservação permanente é de origem natural, não eleita pelo contribuinte – garantindo na origem sua isenção.**

Isso é quanto ao direito. Passo agora a análise das provas. Registro que o presente processo discute reconhecimento da Área de Preservação Permanente – APP e de Área de Reserva Legal (ARL):

O contribuinte apresentou declaração original nos seguintes termos:

- 1) **ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA:** na DITR original é de **10.651,2ha**
- 2) **ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE:** na DITR original é **de 12.738,2ha**

Todavia, tenciona o reconhecimento da isenção no que se refere aos pedidos das retificadoras que foram desconsideradas, uma vez que apresentadas após o início do procedimento fiscal:

- 1) **ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA:** na DITR retificadora passou para **12.189,7ha;**
- 2) **ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE:** na DITR retificadora passou para **717,0ha;**

Registro a existência de algumas provas no processo que para minha razão de decidir são importantes, tais como a averbação da área de reserva limitada, de 50% do imóvel datada do ano de 1995 – (fls. 44 manual, 89 do PDF - vol. 1), bem como a existência as fls. 66, de Laudo Técnico que embasou as retificadoras, datado de 20/10/2006, com as correspondentes ART's, que se refere as duas áreas:

A – Conclusão quanto a APP

A discussão dos presentes autos refere-se a fatos geradores ocorridos em 2002, e a data de início do procedimento fiscal é do ano de 2006, conforme volume 1, destes autos.

Neste caso observo que as provas dos autos atendem as exigências legais, pois verificada a existência da APP através do Laudo citado, assim por se tratar de uma condição natural e não eleita pelo contribuinte, basta que se comprove sua existência independentemente do momento desta comprovação.

B – Conclusão quanto a ARL

Para o reconhecimento da reserva legal observo que a averbação, constante à margem da matrícula do imóvel, é suficiente para comprovação da área independente da existência ou não de ADA. **Na hipótese dos autos inexistente, mas suprido pela averbação tempestiva, aplicação da Súmula Carf 122, limitado a 10.651,2 ha, declarados na DITR.**

Diante do exposto conheço do Recurso do Contribuinte para no mérito dar-lhe parcial provimento.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

Para os pontos que o auto de infração restar mantido registro à incidência de juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Tal exigência decorre da pacificação do tema no âmbito deste Conselho, tendo sido inclusive editada a respeito do tema a Súmula CARF nº 108, com efeito vinculante por força da Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, o que torna obrigatória sua observância pelos julgadores de 2ª instância administrativas e por todos os órgãos da Administração Tributária Federal:

Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Desse modo, tendo em vista o entendimento pacífico e vinculante, não há outro apontamento a ser esposado.

Diante do exposto conheço do Recurso interposto pela Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento, nos termos da súmula Carf N.108.

Conclusão:

Em face ao exposto, conheço dos Recursos do Contribuinte e da Fazenda Nacional para no mérito, dar provimento ao Contribuinte e dar provimento a Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado.

Não obstante os substanciosos argumentos da ilustre relatora, deles ouso a dissentir no que concerne à desnecessidade da apresentação do ADA ao Ibama para fins de exclusão da APP - Área de Preservação Permanente na apuração da área tributável do imóvel rural.

Entende a Relatora que as provas dos autos atenderiam as exigências legais, pois verificada a existência da APP através do Laudo citado, assim por se tratar de uma condição natural e não eleita pelo contribuinte, bastaria que se comprovasse sua existência independentemente do momento desta comprovação.

Não vejo dessa forma.

O § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, que deve ser aplicado em sua literalidade por força do artigo 111 do CTN¹, elenca as áreas que podem ser deduzidas da área tributável para fins de apuração do ITR. Vejamos:

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.

¹ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (...)

§ 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;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; **(Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)**
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. **(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)**

As **áreas de preservação permanente** - APP, consoante definidas na Lei 4.771/65, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas, podem ser classificadas como **legais** (art. 2º) e **administrativas** (art. 3º).

Quanto às primeiras, as legais, temos as florestas e demais formas de vegetação natural situadas próximas a fontes de recursos hídricos e a relevos com importância a preservação dos eco sistemas, tais como: **i)** ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal; **ii)** ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais; **iii)** nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura; **iv)** no topo de morros, montes, montanhas e serras; **v)** nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive; **e vi)** nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues.

Por sua vez, as APP - administrativas, **declaradas por ato do poder público**, são as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;
- b) a fixar as dunas;
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;
- h) a assegurar condições de bem-estar público.

Percebe-se que há uma evidente diferença entre as duas espécies de APP. Enquanto que para as legais, já determinadas no diploma legal, a finalidade é intrínseca ao que se propõe a lei; para as administrativas, a finalidade a ser alcançada pelo administrador público está textualmente prevista nas alíneas daquele artigo 3º. **Assim, indubitavelmente, a ação do poder público torna-se imprescindível para a constituição dessas APP - administrativas.**

Malgrada a digressão acima, seja qual for a área que, ao amparo do inciso II, do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, se pretenda expurgar daquela tributável pelo ITR, o fato é que ela deve constar consignada no competente Ato Declaratório Ambiental - ADA, conforme preconiza o artigo 17-O da Lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei 10.165/2000. Confira-se.

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. (...)

§ 5o Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

O Ato Declaratório Ambiental – ADA é um instrumento legal que possibilita ao Proprietário Rural uma redução do Imposto Territorial Rural – ITR, em até 100%, sobre a área efetivamente protegida, quando declarar no Documento de Informação e Apuração - DIAT/ITR, Áreas de Preservação Permanente (APPs), Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural, Interesse Ecológico, Servidão Florestal ou Ambiental, áreas cobertas por Floresta

Nativa e áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas. É documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre estas últimas. Deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR.

O texto legal encimado evidencia uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária. Ademais, prevê a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderá ensejar o lançamento de ofício do tributo, sendo inequívoco que o ADA é obrigatório para aqueles que desejam se beneficiar da redução do tributo devido a título de ITR.

É dizer: é instrumento eleito pelo legislador para controle, integração de órgãos e fonte de custeio da atividade de vistoria, questões absolutamente indispensáveis ao acompanhamento do cumprimento dos preceitos da legislação relativos à limitação da utilização de tais áreas, bem assim da correção no gozo da benesse fiscal.

Nesse contexto, o legislador estabeleceu a forma que entendeu adequada para promover tal controle e fiscalização, não sendo possível a este Conselho deixar de aplicar comando legal válido e vigente apenas pela eventual convicção de que tal atividade poderia ser levada a termo de outra forma.

Reprise-se. Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase "a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória", possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

É entendimento corrente neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, com o advento da lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula Carf. nº 41, segundo a qual, "*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*".

No caso em tela, o que se vê é a utilização da função extrafiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Em suma: a existência das ARL, APP, áreas cobertas por floresta nativa ou qualquer outra especificada naquele inciso II, § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, por si só não assegura ao contribuinte a não tributação das áreas que se refere. Há de se cumprir as exigências legais, notadamente a apresentação do ADA ao órgão ambiental.

Assim, não resta dúvida que para fins de exclusão da área tributável, aquelas áreas deverão ser obrigatoriamente informadas em ADA, protocolado pelo sujeito passivo no IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo. É o que exige o Decreto 4.382/2002, de observância obrigatória por este colegiado, a teor do artigo 62 do RICARF.

Conforme se extrai do excerto abaixo, que constou do voto vencedor no acórdão 9202-005-753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a jurisprudência neste Conselho consolidou-se no sentido de aceitar o ADA protocolizado até o início da ação fiscal. Confira-se:

É certo que, no caso da Área de Preservação Permanente (APP), trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim da sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), é claro que a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador.

Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, estabeleceu o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR, para que o Contribuinte providencie o protocolo do ADA.

E tratando-se de declarar algo que a priori já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Da mesma forma, não se pode imaginar que a dispensa à prévia comprovação, por parte do declarante, no que toca às APP e ARL declaradas para fins de isenção do ITR, consoante estabelece o § 7º do artigo 10 da L. 9.393/96, o estaria desincumbindo da obrigação legal imposta pelo § 1º do artigo 17-O da Lei 6.938/81. Longe disso. Uma coisa é a desnecessidade da prévia apresentação da comprovação das áreas **quando da entrega** da DITR; outra, a obrigatoriedade de que tais informações sejam prestadas - tempestivamente - ao IBAMA, por meio do competente ADA e ao Fisco, quando intimado por autoridade competente no exercício de seu dever funcional.

E veja, o parágrafo 7º encimado foi originalmente introduzido ao artigo 10 da Lei 9.393/96 por meio da Medida Provisória 1.956-50/2000, de **26.05.2000**, ao passo que aquele que impõe a obrigatoriedade do ADA, por meio da posterior Lei 10.165/2000 de **27.12.2000**. Com isso, considerando o período em que ambos vigoram não há, a meu ver, como entender que aquele primeiro desobrigou a apresentação do ADA. Não há, no meu entender, qualquer antinomia entre os dispositivos, na medida em que tratam de diferentes circunstâncias.

Por fim, quanto à obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão da Reserva Legal, é de se aplicar a sumula CARF 122, *verbis*:

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). **(Vinculante,** conforme [Portaria ME nº 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Forte no exposto, VOTO no sentido DAR provimento PARCIAL ao recurso do Sujeito Passivo para reconhecer a Área de Reserva Legal (ARL) de 10.651,2 hectare.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti