



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.004878/2008-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.691 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente AIRTON NOGUEIRA COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. LAUDO TÉCNICO. COMPROVAÇÃO.

No caso dos autos o contribuinte apresentou laudo técnico e outros documentos que possibilitasse a comprovação da existência da área de preservação permanente, cabendo a isenção pleiteada.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. AVERBAÇÃO. SÚMULA CARF. 122.

A averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 959,3 ha e a área de reserva legal de 9.035,0 ha. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Rodrigo Lopes Araújo que davam provimento parcial em menor extensão para reconhecer apenas a área de reserva legal.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

AIRTON NOGUEIRA COSTA, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-23.220/2011, às e-fls. 232/242, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, em relação aos exercícios 2004 e 2005, conforme Auto de Infração, às e-fls. 08/12, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/10/2008 (AR. fl. 106), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

Falta de recolhimento do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural, exercício de 2004 e 2005, 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:

1. Área Total:

Contribuinte solicita redução da área declarada de 18070,0 há para 16403,7 há. Para isso, apresentou mapas, laudo e matrículas. Analisando-se as informações prestadas, o imóvel é composto pelas matrículas 2718, área de 326,7, mat. 4717, área de 463,98, mat. 4853, área de 15599,66, mat. 2307, área de 1047,8, mat. 7511, área de 22,12 e mat. 4409, área de 609,85, totalizando uma área de 18070,1 ha.

No mapa apresentado somente é feita referência às matrículas de nº 2718, 4717 e 4853, totalizando uma área de 16403,76. O Eng. Deonésio Moreira da Silva, no laudo de avaliação apresentado informa que a diferença a menor de 1666,4 há seria explicado pela "onocuidade" de três matrículas, informando que após a certificação do georreferenciamento no INCRA elas seriam canceladas automaticamente. Já o contribuinte informa na declaração de limites que a Fazenda Rio Novo é constituída das matrículas 4853 e 2307. Por essas informações apresentadas, já se constata informações desencontradas.

Se o contribuinte constatou a inexistência efetiva das áreas matriculadas, ele deveria ter providenciado o cancelamento delas junto ao Cartório e depois apresentado a esta Fiscalização.

Pelos documentos ora apresentados não ficou configurada a inexistência de tais áreas, sendo assim ficará mantida a área declarada em DITR.

2. Área de preservação permanente:

Nas DITR de 2004 e 2005 o contribuinte declarou uma área de 3614,0 há de APP. Sendo intimado a comprovar a existência e o direito à sua exclusão da base de cálculo do ITR, apresentou laudo que, contemplando apenas as matrículas 2718, 4717 e 4853, área total de 16403,77 há, informa apenas uma área de 959,35 há de APP. Já no

protocolo de ADA, apresentado ao IBAMA em 30/10/2006, é informada uma área de 843,6 de APP para uma área total do imóvel de 17022,1 há. Com essas informações incoerentes não tem como se afirmar qual a área efetiva de APP para o imóvel declarado com área total de 18070,1 há.

Além disso, o contribuinte não apresentou 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.

Por todo o exposto, está sendo desconsiderado o valor declarado a esse título nas DITR de 2004 e 2005. (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).

3. Área de Reserva Legal:

Contribuinte declarou em DITR 2004 e 2005 uma área de reserva legal de 9035,0 há de reserva legal. Sendo intimado a comprovar tal área, apresentou laudo e mapas que informam a existência de 6203,4 há de reserva legal para uma área de 16403,7 há para as matrículas de nº 2718, 4717 e 4853.

Em todas matrículas do imóvel consta averbação, datado de janeiro de 2001, de 50% da área total referente à reserva legal.

Entretanto, o contribuinte não apresentou 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.

Por todo o exposto, está sendo desconsiderado o valor declarado a esse título nas DITR de 2004 e 2005. (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).

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 252/265, procurando demonstrar a total improcedência do Auto de Infração, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de piso:

(...)

Área de Preservação Permanente. Disse que a APP, de 3.614,0 ha, que corresponde à vegetações ciliares obedecendo às determinações do Código Florestal, se encontra devidamente averbada na matrícula do imóvel e não poderá ser alterada através de Laudo Técnico. Além do mais, o imóvel se localiza dentro do Pantanal Mato-Grossense, protegido pelo Decreto Federal nº 86.392/1981 e pela Lei Estadual nº 6.758/1996.

Área de Reserva Legal. A ARL de 9.035,0 ha, percentual na época de 50,0%, esta devidamente averbada nas matrículas do imóvel. Tal averbação foi efetuada em 10/01/2001 e deve ser acatada para a exclusão do ITR

O Ato Declaratório Ambiental. Informou que regularizou o ADA cientificando ao IBAMA a ARL no total de 9.035,0 ha e a APP no total de 3.614,0 ha.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação de Lançamento, tornando-a sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes das DITR/2004 e 2005, a fiscalização resolveu glosar integralmente a área de preservação permanente declarada de 3.614,0 ha e a área de reserva legal de 9.035,0 ha, disto resultando o imposto suplementar apurado na folha de rosto da Autuação.

Em outro viés, a contribuinte afirma que deve ser considerada a área de preservação permanente devidamente comprovada mediante Laudo Técnico e a de reserva legal encontra-se averbada na matrícula do imóvel, sendo dispensável a apresentação do ADA.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, quanto à área de preservação permanente, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, de acordo a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido merece reforma, 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:

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)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, 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 preservação permanente e reserva legal/utilização limitada.

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, e na linha do que fora exposto no julgado recorrido, nos parece coerente reconhecer que a ausência de tais elementos apenas confere a auditoria fiscal à 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 exigisse a comprovação por parte do contribuinte, ***ad argumentandum tantum***, 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, a mera inscrição em Cartório ou ainda o requerimento do ADA, não se perfazem nos únicos meios de se comprovar a existência ou não de reserva legal.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente da glosa das áreas de reserva legal (utilização limitada) e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não apresentação do ADA (como defendeu a DRJ), 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 reserva legal.

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 ou procedida a averbação tempestiva, 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 ementados:

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 dispõe 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 retro-operância 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. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.

1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente 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 ou mesmo a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel 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.

Pois bem. De acordo com a explanação encimada, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

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

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Pois bem, o contribuinte traz aos autos Laudo Técnico, fls. 74/96, firmado por Engenheiro Agrônomo, devidamente acompanhado de ART, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente de 959,3 ha, senão vejamos:

Área de Preservação Permanente: A propriedade conta com uma área 959,3 ha caracterizada como de Preservação Permanente que corresponde às formações vegetais ao longo dos diversos cursos d'água, lagoas e vazantes, devidamente quantificadas e mantidas em seu estado natural.

Dito isto, sendo dispensada a apresentação do ADA para fins de reconhecimento da área de preservação permanente e estando devidamente comprovada por meio de laudo técnico, deve ser restabelecida a isenção sobre 959,3 ha de APP.

Ademais, a contribuinte anexa a demanda o Ato Declaratório Ambiental - ADA para o exercício 2006, o qual comprova a existência da área de preservação permanente de 843,60 ha para área total do imóvel de 17.022,1 ha. Nos exercícios em questão a área total do imóvel é de 18.070,0 ha, sendo compatível com a área atestada no laudo.

Neste diapasão, estando comprovado pelo Laudo Técnico a existência de 959,3 ha relativos a área de preservação permanente, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre essa fração.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL

Como dito anteriormente, a recorrente pugna pelo reconhecimento da área de reserva legal, por constar sua averbação na matrícula do imóvel.

Pois bem, no que se refere à área de reserva legal, para fazer jus à isenção pleiteada, deve está averbada na matrícula do imóvel, como entendimento supramencionado e no teor da Súmula CARF nº 122, contemplando o tema, senão vejamos:

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).

Neste diapasão, analisando as matrículas acostadas aos autos (matrículas 2.178, 4.717, 4.853, 7.511, 4.409 e 2.307), em todas elas é possível observar a averbação da área de reserva legal correspondente a 50% do imóvel. Essa informação, inclusive, foi atestada pela própria autoridade autuante, a qual motivou sua glosa apenas na falta de apresentação do ADA, senão vejamos o teor da acusação:

(...)

Em todas matrículas do imóvel consta averbação, datado de janeiro de 2001, de 50% da área total referente à reserva legal.

Entretanto, o contribuinte não apresentou 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.

(...)

Portanto, sendo a área total do imóvel de 18.070,0 ha e tendo a contribuinte declarado como área de reserva legal 50% desta, conforme averbação da matrícula do imóvel, ou seja, 9.035,0 ha, resta rechaçada a pretensão fiscal.

Sendo assim, deve ser reconhecida a isenção sobre os 9.035,0 ha declarados como de ARL.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer a isenção sobre as áreas de 959,3 ha e 9.035,0 ha a título de preservação permanente e reserva legal, respectivamente, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira