



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.720197/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.349 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente USINA CAETE S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

DEFESA INDIRETA DE MÉRITO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus de comprovar fato impeditivo ou modificativo do lançamento é do contribuinte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal não admite a *reformatio in pejus*, logo não há como se reformar o Acórdão de Impugnação em prejuízo do recorrente.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 363,67 ha. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator) que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10410.720196/2007-69, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 2401-007.348, de 16 de janeiro de 2020, que lhe serve de paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da instância a quo que, por unanimidade de votos, julgou procedente de Lançamento, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício em questão, tendo como objeto o imóvel denominado “FAZENDA PONTE GRANDE”.

A Notificação de Lançamento decorreu da falta de comprovação, após regular intimação para prestar informações, da Área de Preservação Permanente e nem do Valor da Terra Nua declarado.

Na impugnação), o contribuinte requer a nulidade ou improcedência do lançamento, em síntese, alegando: (a) Tempestividade; (b) Nulidade do Auto de Infração; (c) Evidente Erro de Preenchimento da DITR; (d) Prova Pericial; (e) Inexistência de Área de Preservação Permanente; (f) Comprovação do Valor da Terra Nua.

Do voto do Acórdão proferido pela instância a quo, colaciona-se os seguintes fundamentos extraídos das ementas do acórdão prolatado:

- a) A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA, no Ibama no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.
- b) Valor da Terra Nua - VTN é o preço de mercado da terra nua apurado em 1º de Janeiro do ano a que se referir a DITR.
- c) Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.
- d) Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.
- e) Em obediência ao Princípio da Verdade Material, é de ser admitido apenas o erro de fato cabalmente demonstrado pelo contribuinte.
- f) Deve ser indeferido o pedido de perícia quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

g) A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Intimado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimado em 07/04/2010, o recurso é tempestivo.
- (b) Nulidade do Auto de Infração. O recorrente apresentou Laudo de Avaliação, comprovando a correta área do imóvel, e todos os demais esclarecimentos solicitados. O Laudo não foi considerado, pois não se fundamentou sua recusa com relação às corretas áreas do imóvel, total, de benfeitorias e de preservação permanente. Logo, não houve a descrição completa do ilícito, a violar o art. 10, III, e atrair a incidência do art. 59, II, ambos do Decreto n.º 70.235, de 1972, conforme doutrina e jurisprudência. De igual modo, o Acórdão de Impugnação não enfrenta o principal motivo da arguição de nulidade, ou seja, a ausência da recusa do Laudo de Avaliação. Houve apenas manifestação parcial do fiscal autuante ao afirmar que o Laudo não se refere ao exercício correspondente. Isso, contudo, é uma incoerência, uma vez que não justifica e nem indica o motivo pelo qual não foi considerada a inexistência de área de preservação permanente, bem como a legítima área total do imóvel de propriedade da Recorrente. Repita-se, o Laudo foi elaborado por profissional devidamente habilitado e com ART. Logo, há nulidade por cerceamento ao contraditório e à ampla defesa.
- (c) Evidente Erro de Preenchimento da DITR. O Laudo de Avaliação é prova robusta do erro de preenchimento da área total do imóvel na DITR (222,79 ha e não 1.926,0 há). Foi explicitado o motivo do erro (inclusão de área de terceiro objeto de parceria agrícola), devendo ser observado o art. 4º, § 4º, da IN SRF n.º 256, de 2002. Acrescente-se que o recorrente informou a existência do NIRF n.º 2.766.155-5 a possuir a área de 1.201,29 ha e apresentou cópia da escritura do imóvel a revelar a propriedade de apenas 164,5 ha. Absurdamente, os esclarecimentos foram desconsiderados. Em síntese, pelos motivos que declina na peça recursal, reafirma que a decisão não pode prevalecer em face do princípio da verdade material, devendo ser retificada a área do imóvel, com lastro no art. 147, §2º, do CTN.
- (d) Prova Pericial. O indeferimento do pedido de perícia sob o fundamento genérico de o processo já conter todos os elementos necessários para formação da livre convicção do julgador não pode prevalecer, ainda mais quando se demonstrou como prova robusta o erro na área total do imóvel. Não pode afirmar o fisco possuir elementos necessários à convicção se a convicção formada é pela inexistência de erro da DITR, pois a perícia tem justamente a finalidade de trazer elementos suficientes para provar o erro. Basta o comparecimento ao imóvel para se comprovar ser a área menor, como apresentada no mapa apresentado em conjunto com o Laudo de Avaliação. Caso não se reconheça o erro, reitera o pedido por perícia com fulcro no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos princípios da verdade material e vedação de enriquecimento ilícito e no art. 5º, LV, da Constituição. São quesitos: qual a área real do imóvel rural pertencente à recorrente? Qual é a

atividade investida na Fazenda e há quanto tempo é exercida? Qual é o correto valor do imóvel de propriedade da recorrente? Existe área de preservação no imóvel de propriedade da recorrente? Reitere-se que basta o comparecimento de perito no imóvel para se constatar que a área possuída é de apenas 222,79 ha e que se a análise da prova constante dos autos ensejar a conclusão por não estar provado o erro, não há como se negar a perícia, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70,235, de 1972.

- (e) Inexistência de Área de Preservação Permanente. De fato, não existe área de preservação sobre o imóvel rural objeto do presente processo e cadastro NIRF n.º 2.294.460-5. Há área de preservação na Fazenda Ponte Grande em área pertencente a terceiros e cadastrada no NIRF n.º 2.766.155-5, a qual era objeto de parceria agrícola. A área de preservação permanente de propriedade de terceiros corresponde a 363,67 ha, consonante Relatório Técnico n.º 041/07 – DIPRAM/IBAMA/AL. Malgrado a comprovação da inexistência de área de preservação no imóvel NIRF n.º 2.294.460-5, ainda que existisse área de preservação na área própria da Fazenda da Recorrente, sob hipótese alguma poderia ser ignorada sob o fundamento de que “o contribuinte não apresentou Ato Declaratório Ambiental”. A legislação e a jurisprudência não autorizam a cobrança de ITR sobre áreas de preservação permanente e de utilização limitada (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, §1º, II, a; Lei n.º 4.771, de 1965). O art. 17 da IN SRF 60, de 2001, inova ao exigir ADA, tendo a MP n.º 2.166-67, de 2001, tornado desnecessária sua exigência ao inserir o §7º ao art. 10 da Lei n.º 9.393 de 1996. Portanto, incabível aplicação de qualquer penalidade, pois a área da propriedade é de 222,78 ha, não há área de preservação e nem há que se falar em falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental. Com relação ao argumento do item 51 do Acórdão de Impugnação, pois se a IN SRF n.º 60, de 2001, também o são o Manual de Preenchimento de ITR e o Perguntas e Respostas do ITR/ADA. Assim, o auto de infração é insubsistente pela desnecessidade de ADA, bem como por inexistir no imóvel área de preservação.
- (f) Comprovação do Valor da Terra Nua. No Laudo de Avaliação, restou suficientemente comprovado o valor da terra nua, com base em planilha de preços elaborada pelo INCRA, que integra o Laudo de Avaliação. Portanto, há razão para não se considerar os valores apresentados no Laudo.

É o relatório

Voto

Conselheiro Miriam Denise Xavier, Relator

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão n.º 2401-007.348, de 16 de janeiro de 2020, paradigma desta decisão.

(...)¹

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênias para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto a área de preservação permanente**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

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 com 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;

[...]

¹ Deixo de transcrever o voto vencido, que poderá ser consultado no Acórdão 2401-007.348, de 16 de janeiro de 2020, prolatado no processo 10410.720196/2007-69, adotando o entendimento predominante do colegiado de julgamento, expresso no voto vencedor.

§ 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 n.º 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.

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. **In casu, além do Laudo, consta Relatório Técnico emitido pelo IBAMA, atestando a existência no imóvel de uma área de 363,67 há de APP.**

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei n.º 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP n.º 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 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 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 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ n.º 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.

À vista disso, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adota pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

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.

É preciso deixar registrado que estamos tratando exclusivamente quanto à glosa da área de preservação permanente de 363,67 ha.

Pois bem, como já dito, o contribuinte traz aos autos Relatório Técnico do IBAMA, fls.122/123, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente, rechaçada a pretensão fiscal.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre 363,67 ha declarados como área de preservação permanente.

Por todo o exposto, estando a Notificação de Lançamento *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO rejeitando a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a área de preservação permanente de 363,67 ha, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar. No mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 363,67 ha.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier