



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10467.720179/2014-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.251 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2023
Recorrente COMPANHIA USINA SAO JOAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

ÁREA DE FLORESTA NATIVA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. PARECER PGFN/CRJ 1329/2016. LAUDO TÉCNICO. COMPROVAÇÃO.

A comprovação de áreas cobertas por florestas nativas poderá ser feita por meio de apresentação de laudo técnico que atende aos requisitos exigidos pela fiscalização tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB) que julgou procedente lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício de 2009, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Botafogo Área III" NIRF 7.362.750-0, localizado no Município Cruz do Espírito Santo/PB.

Conforme narra o julgador de piso (fl. 71 e seguintes):

A descrição dos fatos, o enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto devido e multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 04/06.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2009, iniciou-se com o termo de intimação de fls. 07/09, para o contribuinte apresentar, dentre outros documentos, Ato Declaratório Ambiental – ADA tempestivo e laudo técnico com ART/CREA, para comprovar as áreas cobertas por florestas nativas declaradas e respectiva identificação.

Em atendimento, foram anexados os documentos de fls. 11/36.

Após análise desses documentos e da DITR/2009, a autoridade autuante glosou integralmente as áreas cobertas por florestas nativas (507,6 ha), com o consequente aumento das áreas tributável/aproveitável e da alíquota de cálculo de 0,15 % para 4,70%, pela redução do GU de 100,0 % para 0,0 %, apurando imposto suplementar de R\$ 42.972,25, conforme demonstrativo de fls. 05.

Cientificado do lançamento em 22/07/2014 (fls. 37), o contribuinte, por meio de representante legal, apresentou em 21/08/2014 a impugnação de fls. 39/48, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 49/67, alegando, em síntese:

- requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, propugna pela tempestividade de sua defesa e discorda do referido procedimento fiscal, parcialmente transcrito, visto que essa área de florestas nativas (mata atlântica) está devidamente comprovada por laudo técnico com ART/CREA, ora reapresentado, não havendo necessidade de ADA, de feição meramente declaratória;
- cita e transcreve legislação de regência, para referendar seus argumentos, além de requerer a produção de prova pericial, indicar perito e relacionar os quesitos a serem respondidos.

Ante o exposto, o impugnante requer o deferimento da prova pericial, a improcedência do referido lançamento suplementar, para excluir da base de cálculo essa área existente e informada na DITR/2009 (507,6 ha), além da apresentação de outros documentos e elementos de prova, se necessários.

Ao apreciar as razões e documentação apresentada pelo contribuinte, o colegiado da 1ª Turma da DRJ/BSB, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

DAS ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Para serem excluídas da área tributável do ITR, exige-se que essas áreas ambientais, glosadas pela autoridade fiscal, tenham sido objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA.

DA PROVA PERICIAL.

A perícia técnica tem por finalidade auxiliar o julgador a formar sua convicção, limitando-se a elucidar questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação pertinente.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte apresentá-los em outro momento processual.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/10/2017 (fl.83), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 13/11/2017 (fls. 85 e ss), por meio do qual o recorre a este Conselho apresentando as seguintes teses em sua defesa:

1 – nulidade da decisão recorrida em razão de não ter analisado todas as questões fáticas e de direito apresentadas quando a impugnação, pois teria comprovado/demonstrado que a área impugnada era na verdade uma Área de Mata Atlântica isenta do ITR (encraves florestais no Nordeste), conforme Laudo Técnico apresentado;

2 – questiona se o ADA teria mais valor que o laudo elaborado por técnicos especializados, cujo trabalho está vinculado a um termo de responsabilidade técnica (ART) perante o CREA e discorre sobre a não imprescindibilidade do ADA;

3 – discorre sobre o indeferimento do pedido de perícia, que entende ser desrespeito aos direitos e garantias fundamentais expressos no artigo 5º, da Constituição Federal;

4 – discorre sobre a multa aplicada, que teria caráter confiscatório, pugnando por sua redução a 30%, caso mantido o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

De uma área total de 508,2ha, o recorrente declarou 507,6 como sendo Área Coberta por Florestas Nativas, o que foi glosado pela fiscalização. Para comprovação tal área declarada, o contribuinte foi intimado a apresentar (fl. 8);

Documentos para a análise da DITR [2009]:

- Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolado dentro do prazo legal junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - Ibama, nos termos do art. 10, §3º, inciso I do Decreto nº 4.382/2002.

Para comprovar a Área Coberta por Florestas Nativas declarada:

- Documentos, tais como laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - Crea, que comprovem as áreas de florestas nativas declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstas nos termos da alínea 'e' do inciso II do §1º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidoras dos vértices de seu perímetro, preferivelmente georreferenciadas ao sistema geodésico brasileiro.

Ao descrever os fatos, narra o Auditor Fiscal (fl. 4):

Área de Floresta Nativa não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou a isenção da área declarada a título de área coberta de florestas nativas no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR [DIAT] foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa. De acordo com o artigo 111 da Lei nº 5172/66 [CTN], interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário e outorga de isenção. Enquadramento Legal: Art. 10, §1º, inciso II, alínea 'e' da Lei nº 9.393/96.

COMPLEMENTO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS: Para exclusão das áreas não tributáveis da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente ato

declaratório ambiental [ADA] e que as áreas assim declaradas atendam ao disposto na legislação vigente.

O laudo foi apresentado, porém o Ato Declaratório Ambiental (ADA) não. Relata o recorrente que o laudo, entregue desde a intimação feita pela fiscalização, foi de todo ignorado pela autoridade lançadora, que não verteu uma linha sobre o laudo apresentado, mas efetuou o lançamento pela ausência do ADA.

De fato não houve qualquer pronunciamento em relação ao laudo apresentado, documento solicitado pela fiscalização para comprovação da área glosada e que, sem fazer qualquer juízo quanto ao seu conteúdo, preencheu todos os requisitos formais solicitados na intimação.

Na descrição dos fatos a autoridade lançadora se limita a dizer que “Para exclusão das áreas não tributáveis da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente ato declaratório ambiental [ADA]”, complementando apenas “e que as áreas assim declaradas atendam ao disposto na legislação vigente”, sem dizer em que aspecto não atenderam, exceto pela ausência do ADA.

Entretanto entendo não se constituir tal questão em nulidade, uma vez que o auto de infração foi lavrado seguindo as determinações do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 9º e 10, e não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no arts. 59 e 60 do mesmo decreto. Ademais, convenceu-se a autoridade lançadora que a ausência do ADA era requisito suficiente para efetuar o lançamento.

O colegiado de piso seguiu nessa mesma linha, ou seja, manteve o lançamento exclusivamente pela inexistência do ADA, sem sequer mencionar o laudo apresentado, pois entendeu ser a ausência do ADA suficiente para se manter o lançamento.

Quanto à não apresentação do ADA para fins de comprovação das áreas de florestas nativas, a jurisprudência mais recente deste Conselho, à qual me filio, vem se firmando no sentido de sua desnecessidade.

É que após reiterados julgamentos do STJ favoráveis aos contribuintes a respeito desse tema, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016, que a dispensa de contestar, oferecer contrarrazões e interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos, nos termos do art. 19 da Lei 10522/2002, sobre o qual transcrevo os excertos abaixo:

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

Transcrevo como exemplo o entendimento expresso no Acórdão 2201-008.165, de 13/1/2021, relatado pelo Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, que assim se pronunciou:

Pois bem. A regulamentação dessa matéria encontra prevista no artigo 10, § 1º, inciso II e § 7º da Lei nº 9.393/1996, com redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei nº 9.393/1996 Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências.

[...]

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:

[...]

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;

[...]

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

(...)

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

§ 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).” (grifei).

...

Ainda que o artigo 17-O, § 1º da Lei nº 6.938/1981 prescreva de forma imperativa que a utilização do ADA para fins de redução do valor a pagar a título de ITR é obrigatória, decerto que a norma ali constante não deve ser analisada isoladamente e, portanto, sua aplicação deve restringir-se tão-somente às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o próprio protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental.

A partir da interpretação sistemática dos artigos 10, inciso II e § 7º da Lei nº 9.393/96, 10, inciso I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382/02 e artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, pode-se afirmar que a exigência do ADA para fins de isenção do ITR deve ser obrigatória tão-somente no que diz com (i) as áreas de reserva particular do patrimônio natural, (ii) áreas de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições previstas no artigo 10, incisos I e II do Decreto nº 4.382/2002 e, por fim, (iii) áreas comprovadamente impréstáveis para a atividade rural, declaradas de interesse

...

Já no tocante às áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, entendo que se encontram excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de menção no caput do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Trata-se de interpretação sistemática do artigo 10, inciso II, alínea “e” da Lei nº 9.393/96 c/c artigo 10, incisos I a VI e §3º, inciso I do Decreto nº 4.382/02 e artigo 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ainda que se considere o fato de que a introdução da exclusão da referida área da base de cálculo do ITR somente sobreveio com a vigência da Lei nº 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei nº 9.393/96, e que o Regulamento do ITR é do ano de 2002, época em que não havia, portanto, a referida previsão legal, não é possível a utilização do recurso da analogia para criar obrigações tributárias, sob pena de desrespeito ao art. 108, § 1º, do CTN. Se não houve a alteração formal da legislação, não cabe ao intérprete criar obrigações não previstas em lei.

Ademais, ressalto, novamente, que a previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, não pode ser analisada isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA, não sendo o caso das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, por não estarem previstas no caput do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das áreas de preservação permanente, reserva legal e das áreas cobertas por florestas nativas, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Considerando, pois, que o ora recorrente acostou aos autos Laudo técnico firmado por profissional habilitado acompanhado do respectivo ART, mapa de uso do uso e memorial descrito (fls. 49/59) e que tal documentação bem atesta que o imóvel rural objeto da presente autuação encontra-se integralmente localizado em Área de Preservação Permanente - APP, entendo por reconhecer a isenção do ITR do imóvel cuja área total foi declarada em 849,9 hectares nos exercícios de 2007 e 2010.

...

Nesse mesmo sentido o Acórdão 2401-008.841, de 30 de novembro de 2020,
Relator Matheus Sores Leite:

Já no tocante às áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, entendo que se encontram excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de sua menção no caput do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Trata-se de interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei nº 6.938/81. Ainda que se considere o fato de que a introdução da exclusão da referida área da base de cálculo do ITR somente sobreveio com a vigência da Lei nº 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei nº 9.393/96, e que o Regulamento do ITR é do ano de 2002, época em que não havia, portanto, a referida previsão legal, não é possível a utilização do recurso da analogia para criar obrigações tributárias, sob pena de desrespeito ao art. 108, § 1º, do CTN.

Se não houve a alteração formal da legislação, não cabe ao intérprete criar obrigações não previstas em lei. Ademais, ressalto, novamente, que a previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, não pode ser analisada isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA, não sendo o caso das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, por não estarem previstas no caput do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das áreas.... cobertas por florestas nativas, bastando que o contribuinte

consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

O fundamento para o lançamento, bem como para sua manutenção pela primeira instância, foi tão somente a não apresentação do ADA; mesmo sem fazer qualquer menção à sua prestabilidade, o recorrente apresentou o laudo do exercício em discussão e nos termos em que requisitado para comprovar a área de florestas nativas declarada, ou seja, “laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - Crea, que comprovem as áreas de florestas nativas declaradas, identificando o imóvel rural e detalhando a localização e dimensão das áreas declaradas a esse título, previstas nos termos da alínea 'e' do inciso II do §1º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, que identifique a localização do imóvel rural através de um conjunto de coordenadas geográficas definidoras dos vértices de seu perímetro, preferivelmente georreferenciadas ao sistema geodésico brasileiro”; por entender que tais requisitos restaram cumpridos, pois o laudo apresentado (fls. 19 a 26) foi emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – Crea (fl. 35); identifica o imóvel rural e detalha sua localização; identifica a área de floresta nativa de 507,6ha, conforme declarado pelo recorrente, cuja vegetação, conforme atesta o laudo, seria ‘...subperenifólia do bioma Mata Atlântica... se caracteriza como de Savana/Floresta Estacional (SN) inserido no Bioma Mata Atlântica, ...), atendendo assim às exigências postas pela fiscalização, merece ser restabelecida a área glosada, ante a apresentação da documentação requerida para sua comprovação.

Sendo dado provimento ao recurso, desnecessária a análise das demais alegações, pertinentes a pedido de perícia e inconstitucionalidade da multa aplicada.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva