



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.723571/2015-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.063 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente COBRADORA E ADMINISTRADORA DEL REY SS LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2011

ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

As áreas cobertas por florestas nativas, para fins de exclusão do ITR, devem ser comprovadas por laudo técnico que ateste não só a sua presença, mas também a qualidade de floresta nativa primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração.

Na ausência de comprovação de sua existência, há de ser mantido o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar 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 em parte lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do exercício de 2011, relativo ao imóvel

denominado “Fazenda Califórnia III” NIRF 7.029.850-5, localizado no Município de Barreiras/BA.

O recorrente declarou área total do imóvel rural (841,5ha) como sendo Área em Reflorestamento. Foi intimado a comprovar tal área por meio de apresentação dos seguintes documentos:

- 1 - Notas fiscais do produtor;
- 2 – notas fiscais de insumos;
- 3 – laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituição competente;
- 4 – certidão de órgão oficial comprovando a área de reflorestamento.

Diante da não comprovação, a área declarada foi glosada.

Em fase de impugnação arguiu erro de fato, afirmando que parte da área seria Área de Reserva Legal - ARL (169,5ha) e outra parte área seria Coberta por Florestas Nativas do Bioma Cerrado (672,0ha), o que estaria comprovado por Laudo que apresenta, sendo tais áreas não tributáveis pelo ITR; discorreu ainda sobre a desnecessidade de ADA no caso de ARL.

Ao apreciar as razões e documentação apresentadas pelo contribuinte, o colegiado da 1ª Turma da DRJ/BSB, por unanimidade, julgou a impugnação procedente em parte, para considerar a ARL pleiteada. A decisão restou assim ementada:

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS E DE RESERVA LEGAL

As áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, contudo, cabe acatar a área de reserva legal averbada tempestiva da à margem da matrícula do imóvel, por força da Súmula nº 122 do CARF, que é vinculante.

DA GLOSA DA ÁREA COM REFLORESTAMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

DA MULTA E DOS JUROS

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VTN, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de primeira instância em 5/10/2020 (fl. 76), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 26/10/2020 (fls. 78 e ss), por meio do qual o recorre a este Conselho em relação à área coberta por floresta nativa não acatada; as alegações se resumem a citar a legislação (art. 14-A da IN RFB 861/2008); alega ainda que qualquer atividade que envolva a supressão de vegetação nativa, seja ela de que tipo/localidade for, depende de autorização, “conforme atesta licenciamento ambiental, conforme publicado no DOE em 21/09/2012”; além disso, transcreve a Solução de Consulta da Cosit nº 98, de 9/4/2015, cuja conclusão é a seguinte:

Nessa conformidade, tendo em vista a manifestação anterior desta Coordenação-Geral, supratranscrita, conclui-se que se excluem das áreas tributáveis pelo ITR as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias, em estágio médio ou avançado de regeneração, localizadas em qualquer bioma brasileiro, e não somente no Bioma Mata Atlântica.

Requer o cancelamento do débito remanescente.

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.

Conforme relatado, remanesce na discussão o não acatamento da impugnação em relação à alegação de que 672ha declarados como área com reflorestamento que, alega o recorrente, seriam na realidade área Coberta por Florestas Nativas do Bioma Cerrado.

Na impugnação o contribuinte trouxe argumentos quanto à desnecessidade do ADA para confirmar a área de Área de Reserva Legal (ARL), que foi acatada pelo julgador de piso diante da averbação da mesma na matrícula do imóvel.

Com relação à área coberta por Florestas Nativas (frise-se, não declarada), o contribuinte juntou o Laudo de fls. 19 a 23 para sua comprovação. A glosa foi mantida pelo julgador de piso sob o argumento de que seria necessária a apresentação do ADA.

Quanto à não apresentação do ADA para fins de comprovação das áreas de floresta nativa, há jurisprudência mais recente deste Conselho, à qual me filio, 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 ainda 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 n.º 9.393/1996, com redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória n.º 2.166/2001, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei n.º 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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

[...]

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei n.º 11.428, de 2006)

(...)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 2.166-67, de 2001).” (grifei).

O artigo 10 do Decreto n.º 4.382/02, o qual regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR tratou da área tributável da seguinte forma:

“Decreto n.º 4.832/02

Seção II - Da Área Tributável

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei n.º 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

Ainda que o artigo 17-O, § 1º da Lei n.º 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 n.º 9.393/96, 10, inciso I a VI e § 3º do Decreto n.º 4.382/02 e artigo 17-O da Lei n.º 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 n.º 4.382/2002 e, por fim, (iii) áreas comprovadamente imprestáveis 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 n.º 4.382/02.

Trata-se de interpretação sistemática do artigo 10, inciso II, alínea “e” da Lei n.º 9.393/96 c/c artigo 10, incisos I a VI e §3º, inciso I do Decreto n.º 4.382/02 e artigo 17-O da Lei n.º 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 n.º 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei n.º 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 n.º 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 da 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 n.º 4.382/02.

Trata-se de interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei n.º 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto n.º 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei n.º 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 n.º 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei n.º 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 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.

Entretanto, a exclusão da pretendida área é possível desde que comprovada a sua existência com documentos hábeis para tal, o que o recorrente pretende fazer com a apresentação do Laudo de Avaliação Patrimonial acostados às fls. 19 e seguintes.

Quando ao laudo, noto inicialmente que ele descreve que o imóvel objeto do lançamento possui 0,00ha de Área de Reserva Legal (ARL) e 841,5ha de outros usos (cerrado nativo). Ora, de pronto já se denota uma inconsistência no referido laudo em relação às informações nele contidas e aquelas reclamadas pelo recorrente, uma vez que ele próprio reclamara na impugnação uma ARL de 162,5ha, que inclusive se achava averbada na matrícula do imóvel e que foi acatada pelo colegiado de piso, além de 672 ha de área de florestas nativas, e não 841,5ha como informa o laudo.

Ademais, conforme previsto na legislação, para fins de exclusão do ITR as áreas cobertas por florestas nativas devem ser comprovadas por meio de Laudo Técnico que ateste não só a sua presença, mas também a qualidade de floresta nativa primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, o que não está caracterizado no Laudo Técnico apresentado pelo contribuinte. Nesse sentido, transcrevo o que determina a Lei n.º 9.393, de 1996:

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:

...

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

O Laudo acostado aos autos (fls. 19 a 23) é para avaliação patrimonial, como ele mesmo se denomina, sendo o seu objetivo “determinação do valor de mercado de compra e venda do imóvel, com a finalidade de cálculo de Imposto Territorial Rural (ITR)”, e por isso inapto a demonstrar as áreas pretendidas, sendo carente de elementos comprobatórios de que existe realmente área de floresta nativa passível de exclusão do ITR, tais como relatório fotográfico com detalhamento das espécies florestais, especificação e apontamento do grau da vegetação de porte florestal porventura existente no imóvel, ou mesmo da vegetação nativa de porte florestal na dita área ambiental protegida, do potencial ecológico da vegetação florestal, importância e grau de presença das espécies arbóreas nativas e nativas endêmicas e eventuais arbóreas exóticas invasoras. Ao contrário, a descrição do imóvel no Laudo é simplesmente:

5 – DESCRIÇÃO DA REGIÃO

A região apresenta relevo plano, com alto índice pluviométrico e regularidade de chuvas, o solo está classificado em sua grande maioria como Latossolo vermelho e

amarelo e são geralmente profundos. Com relação à infra-estrutura pública a área está próxima da BR 242 LEM, apresentado energia elétrica, telefonia, sistema viário de boa qualidade e praticabilidade durante o ano todo facilitando a comercialização dos produtos. A região tem vocação econômica para cultivo de soja, milho, algodão e pastagem e tem boa disponibilidade de mão-de-obra.

6 – DESCRIÇÃO DO IMÓVEL

“O imóvel avaliado está localizado em Barreiras-BA, é denominado FAZENDA CALIFORNIA I e tem área total de 841,50ha, onde a vegetação original é de cerrado nativo, não tendo reflorestamento, está classificado como região homogênea III de acordo com a tabela de terras. Tem relevo plano e é totalmente mecanizável, a vegetação característica é de cerrado, o clima é característico com duas estações bem definidas, sendo uma quente e chuvosa e outra seca e de temperaturas mais amenas a pluviosidade média está entre 1000 e 1400mm/ano.”

Após esses tópicos, passa a discorrer sobre valores da propriedade. A simples menção de que a vegetação original é de cerrado nativo ou que vegetação característica é de cerrado não é suficiente para atestar que a referida área está abarcada para fins de isenção do ITR, a teor da legislação acima copiada.

Além disso, o próprio laudo afirma que o imóvel tem relevo plano e é totalmente mecanizável, ou seja, não há nada que indique que a área seja imprestável para qualquer exploração, pelo contrário, afirma que a região em que se encontra tem vocação econômica para cultivo de soja, milho, algodão e pastagem e tem boa disponibilidade de mão-de-obra.

Friso ainda que apesar de a decisão recorrida ter ancorado seu entendimento sob o fundamento de que não haveria nos autos o protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental (ADA), em nenhum momento foi assentado o entendimento segundo o qual a área teria sido objeto de comprovação por parte do contribuinte, permanecendo, portanto, como matéria litigiosa, sobretudo em razão do contexto da ação fiscal e da motivação do lançamento, que foi por falta de comprovação da Área com reflorestamento e não da Área Coberta por Florestas Nativas; por isso, nem se deve cogitar de inovação no julgamento em instância recursal, porque a Área Coberta por Florestas Nativas não havia nem mesmo sido declarada e, portanto, não foi objeto de avaliação pela autoridade fazendária. Tampouco há que se falar em alteração de critério jurídico do lançamento fiscal. Ao interpor o recurso voluntário, toda a matéria foi devolvida à apreciação pelo órgão de segunda instância administrativa. Na falta de comprovação que a área do imóvel cumpre os requisitos legais para sua exclusão, mantém-se o lançamento.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva