



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.720110/2008-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.424 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2020
Recorrente JORGE LUIZ FERNANDEZ PATE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE SERVIDÃO FLORESTAL. ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL.

Para a declaração do ITR, não se exige do contribuinte a prévia comprovação da Área de Reserva Legal, mas a declaração tem de ser verdadeira e para tanto, ao tempo da ocorrência do fato gerador, deve estar cumprido o previsto no art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771, de 1965, em face do disposto no art. 10º, § 7º, da Lei nº 9.393, de 1996, impondo-se, por conseguinte, a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel. A jurisprudência sumulada do CARF dispensa o ADA, mas não a averbação (Súmula CARF nº 122). A área de servidão florestal e a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural devem igualmente estar averbadas ao tempo do fato gerador.

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. VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel. Reconhecendo a defesa, com lastro em laudo, a subavaliação do VTN declarado, deve ser acatado o VTN reconhecido como correto e reivindicado pelo contribuinte em suas peças de defesa.

ITR. ÁREA DE PASTAGENS.

Quando não comprovada a existência de rebanho na propriedade no respectivo ano base, em quantidade suficiente para justificar a área pretendida, observado o índice de rendimento mínimo por zona de pecuária (ZP), fixado para a região onde se situa o imóvel, nos termos da legislação de regência, não há que se falar em alteração da área de pastagens.

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: a) reconhecer a área de preservação permanente de 63,3 ha; e b) retificar o Valor da Terra Nua - VTN apurado para o valor reconhecido pelo contribuinte. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator), Rodrigo Lopes Araújo e Virgílio Cansino Gil que davam provimento parcial em menor extensão apenas para retificar o VTN. Vencido em primeira votação o conselheiro Rayd Santana Ferreira que dava provimento parcial em maior extensão para restabelecer o VTN declarado pelo contribuinte. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10640.720106/2008-15, 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, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado) 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 2401-007.421, de 04 de fevereiro de 2020, que lhe serve de paradigma.

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

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento, o contribuinte não comprovou as Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada e nem o Valor da Terra Nua. Na impugnação o contribuinte, em síntese, alega: (a) tempestividade; (b) existência das Áreas Isentas ou Livres de Incidência e Vícios do Procedimento Fiscal.

Intimado do Acórdão o contribuinte, Irresignado, interpôs recurso voluntário, em que alega:

(a) Tempestividade. Diante do Acórdão nº 03.28.451, o recurso é tempestivo.

- (b) Endereço para Notificação. Requer que as intimações sejam encaminhadas para o endereço da atual proprietária do imóvel, Srta. DANIELA BAPTISTA DE OLIVEIRA, a qual adere e ratifica na integralidade os termos do recurso.
- (c) Cerceamento de Defesa. O Auditor-Fiscal não acatou a documentação apresentada e, deixando de intimar o recorrente a apresentar maiores esclarecimentos, arbitrou valor para a terra nua e lançou de ofício o ITR, com juros e multa. Cabia à fiscalização intimar e reintimar o contribuinte fiscalizado, se necessário sucessivas vezes, a apresentar todos os elementos probatórios, sob pena de lhe cercear o direito de defesa. Não tendo havido reiteração, o lançamento por arbitramento é nulo, trazendo irreparáveis prejuízos ao contribuinte por subtrair o direito de apresentar documentos e esclarecimentos adicionais em especial por não ser o imóvel tributável em sua totalidade. Apesar de inexistir previsão específica para o contencioso fiscal, deve ser observada a ampla defesa e o contraditório por força do art. 5º, LV, da Constituição.
- (d) Ônus da Prova. Em face dos princípios da razoabilidade, segurança jurídica e da verdade material, doutrina e jurisprudência não admitem o lançamento por ficções, cabendo ao fiscal o ônus da prova constitutiva de seu direito. Mesmo na presunção, o ônus não se inverte e indício não é sinônimo de infração, devendo haver relação causal em processo de indução. O fiscal não provou ser a totalidade do imóvel tributável e o recorrente apresentou elementos suficientes para demonstrar APP, ARL, estradas, matas, pastagens, áreas *non aedificanti* etc.
- (e) Valor da Terra Nua e Erro. O lançamento padece de falta de equidade, atribuindo valores diferentes do VTN em cada exercício. Pelos princípios da razoabilidade e menor onerosidade, há de ser observado o valor mais baixo. Logo, houve erro no valor atribuído pela fiscalização para a terra nua, erro evidente comprovado por laudo técnico, prova hábil e idônea.
- (f) Áreas de Preservação Permanente, de Utilização Limitada, Reserva Legal e de Pastagens. A fiscalização sustentou que o ADA da área de preservação permanente não foi protocolizado a tempo perante o IBAMA e que a área de reserva legal não teria sido averbada tempestivamente na matrícula cartorária, bem como que as áreas de preservação permanente e de utilização limitada e o valor da terra nua declarado não teriam sido comprovados. Contudo, basta a constatação das áreas isentas ou livres de incidência para não se falar em tributação. A prova apresentada com a defesa comprova que há sobre o imóvel área de preservação permanente, reserva legal, área coberta por florestas nativas, área ocupada com benfeitorias destinadas à atividade rural, área em descanso, área de pastagens, área com demais benfeitorias, área inexplorada, animais de grande porte, animais de médio porte, área utilizada na atividade rural, grau de utilização, área não utilizada na atividade rural, área aproveitável e área tributável. Ou seja, apenas 45% do imóvel de 471,2 são tributáveis. Além disso, doutrina e jurisprudência não possibilitam presunção sem embasamento fático de ser toda a área tributável, devendo o real prevalecer sobre o presumido. A apresentação extemporânea da documentação pelo contribuinte não cria a obrigação, sendo o laudo rigorosamente técnico.

Área de Preservação Permanente, de mata, e Reserva Legal existem por imposição de lei e não em razão da averbação em matrícula cartorária. Não prospera a alegação de que a criação de tais áreas teria sido intempestiva, pois existem há muitos anos. Ao desprezar a prova, a fiscalização violou o princípio da imparcialidade. No Acórdão de Recurso Voluntário nº 303-35.357 foi acatada a área de pastagem para o mesmo imóvel, não se podendo adotar critério diferente no presente julgamento por ter sido apresentada a mesma documentação.

- (g) Averbação. A isenção em relação às áreas de reserva legal e preservação permanente independe de averbação em matrícula cartorária (Lei nº 8.171, de 1991, art. 104; Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, §7º), tendo tal exigência fins meramente ambientais e podendo ser provada por outros meios e em especial laudo (Lei nº 4.771, de 1965; Decreto nº 4.382, de 2002, e jurisprudência). Pelos mesmos motivos e por ter lastro infralegal, a exigência de ADA também se mostra ilegítima.

É o relatório

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora

Das razões recursais

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 nº 2401-007.421, de 04 de fevereiro 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.

Imperioso mencionar que por restar vencido quanto ao entendimento em relação ao VTN, vamos focar nossa análise na questão da área de preservação permanente, a qual me filiei a corrente vencedora.

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.

¹ • Deixa-se de transcrever o voto vencido, que pode ser consultado no Acórdão 2401-007.421, paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento predominante do colegiado, expresso no voto do redator designado.

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;

[...]

§ 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.

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 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 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.

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 comprovada de 63,3 ha.

Pois bem, como já dito, o contribuinte traz aos autos Laudo Técnico, fls.110 e ss, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente, rechaçada a pretensão fiscal. Ademais, a própria autoridade lançadora não questiona a existência da área.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre 63,3 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 63,3 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: a) reconhecer a área de preservação permanente de 63,3 ha; e b) retificar o Valor da Terra Nua - VTN apurado para o valor reconhecido pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier