



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.721769/2010-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.873 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de março de 2023
Recorrente FIBRIA CELULOSE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO. ADA. NECESSIDADE.

A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir Área de Interesse Ecológico.

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. COMPROVAÇÃO.

A área de Interesse Ecológico, para efeito de exclusão da incidência do ITR, deve ser declarada por ato específico do órgão competente, federal ou estadual previamente à data de ocorrência do fato gerador.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-010.873 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10660.721769/2010-25

Relatório

Pois bem. Contra a interessada supra foi emitida a Notificação de Lançamento e respectivos demonstrativos de fls. 03 a 07, por meio da qual se exigiu o pagamento do ITR do Exercício 2006, acrescido de juros moratório e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 109.224,08, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Karacy, com área de 1.727,0 ha, NIRF 2.398.193-8, localizado no Município de Sapucaí - Mirim/MG.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma que:

Após **regularmente** intimado, o sujeito passivo não comprovou a isenção da área declarada a título de interesse ecológico no imóvel rural bem como deixou de comprovar por meio de Laudo de Avaliação do Imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado, por esse motivo esses itens foram alterados. A área de interesse ecológico declarada de 220,9 ha foi alterada para 0,0 ha e o VTN declarado foi modificado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da RFB.

Cientificada do lançamento em 05/08/2010, por via postal, conforme AR de fl. 189, a contribuinte por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

1. O lançamento não pode prosperar porque o Laudo Técnico, memorial descritivo e mapa planimétrico elaborados por engenheiro florestal são provas autênticas das áreas de preservação permanente e interesse ecológico;
2. O que se busca em processo e procedimento administrativo é a verdade material, ou seja, a convergência entre os fatos ocorridos e as normas que positivam as condutas. Sendo assim, ao considerar na apuração da base de cálculo do ITR em questão, a área de utilização limitada e preservação permanente, a autoridade fiscal recompõe uma base de cálculo com fundamentos fáticos que não existem;
3. Apresentou devidamente à fiscalização o ADA de 2007, com o fito de informar as áreas de preservação permanente e utilização limitada/reserva legal, sendo certo que, embora a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal 60/2001, determine prazo para a apresentação do ADA, a Lei que regula este assunto não previa referida obrigação ao administrado à época, não podendo ato infra-legal inovar e criar deveres ao administrado sobretudo quando impliquem em obrigações de ordem tributária, que devem estar estritamente previstas em legislação;
4. A cobrança do imposto em razão da não comprovação das áreas de preservação permanente e utilização limitada, não deve subsistir, uma vez que caberia, no máximo, a aplicação de uma multa por descumprimento de obrigação acessória acaso algo estivesse sido descumprido, entendimento da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e o Terceiro Conselho de Contribuintes;
5. Requer a insubsistência da autuação fiscal e protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas.
6. Instruem a impugnação os documentos de fls. 171 a 316, representados por Procuração, Certidão da Matrícula, Ata da Assembleia, Ato Declaratório Ambiental do exercício 2007, entre outros.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 323 e ss, cujo dispositivo considerou a

impugnação improcedente, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

Áreas de Interesse Ecológico. Ato Específico. ADA.

Para que possam ser excluídas da incidência do ITR, além de Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolado tempestivamente no Ibama, as áreas de interesse ecológico devem ser assim declaradas por ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Matéria Não Impugnada – VTN Tributado.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 387 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, no sentido de que:

1. A isenção das áreas de interesse ecológico depende apenas da comprovação por meio do Ato Declaratório, que já fora apresentado no Procedimento de Fiscalização;
2. A área de interesse ecológico em debate, além de ela estar declarada em caráter geral, como dispõe a Lei 11.428/2006, encontra-se declarada em caráter específico, por órgão competente federal por meio do ADA.
3. Se não bastasse a existência do ADA, fato é que o imóvel "*Fazenda Karacy*" está inserido no Bioma Mata Atlântica, que nos termos da Lei nº 11.428/2006 (e-fls. 130/140) é área de interesse ecológico.
4. Ademais, há nos autos Laudo elaborado por Engenheiro habilitado e executado nos moldes determinados pela legislação de regência (e-fls. 123/125 e 142/153) que atesta a existência da área de interesse ecológico litigada, bem como declara a existência de "Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta" emitido pelo Instituto Estadual de Florestas de Minas Gerais (IEF-MG), pendente de averbação.
5. Afigura-se, portanto, incontestado que a área de interesse ecológico, é de 220,00 ha, que obviamente impactou na base e alíquota aplicadas pela autoridade administrativa ao calcular o ITR objeto do lançamento.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme visto, o lançamento em epígrafe decorreu da glosa da área de interesse ecológico de **220,9 ha**, além da alteração do Valor da Terra Nua (VTN) declarado para o arbitrado, com base em valor constante do SIPT, com conseqüente redução do Grau de Utilização de **97,3%** para **77,3%** e aumento do VTN tributável e da alíquota aplicada de **0,30%** para **1,60%**, disto resultando imposto suplementar lançado de ofício.

Em relação ao Valor da Terra Nua (VTN), trata-se de matéria não litigiosa, eis que não fora expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Dessa forma, cabe examinar neste momento, apenas a controvérsia relativa à glosa integral da área interesse ecológico, por ser a única matéria objeto de litígio e questionada expressamente pelo sujeito passivo.

Ao que se passa a analisar.

2.1. Área de Interesse Ecológico.

Em seu recurso, o contribuinte pugna pelo reconhecimento da isenção da área de interesse ecológico declarada (220,00 ha), sob os seguintes fundamentos:

(i) A área de interesse ecológico em debate, além de ela estar declarada em caráter geral, como dispõe a Lei 11.428/2006, encontra-se declarada em caráter específico, por órgão competente federal por meio do ADA;

(ii) Se não bastasse a existência do ADA, fato é que o imóvel "Fazenda Karacy" está inserido no Bioma Mata Atlântica, que nos termos da Lei n.º 11.428/2006 (e-fls. 130/140) é área de interesse ecológico;

(iii) Ademais, há nos autos Laudo elaborado por Engenheiro habilitado e executado nos moldes determinados pela legislação de regência (e-fls. 123/125 e 142/153) que atesta a existência da área de interesse ecológico litigada, bem como declara a existência de "Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta" emitido pelo Instituto Estadual de Florestas de Minas Gerais (IEF-MG), pendente de averbação;

(iv) Afigura-se, portanto, incontestado que a área de interesse ecológico, é de 220,00 ha, que obviamente impactou na base e alíquota aplicadas pela autoridade administrativa ao calcular o ITR objeto do lançamento.

Pois bem. A teor do disposto nos arts. 150 da Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) e 10 e 14 da Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996, tem-se que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, cabe ao contribuinte a apuração e o pagamento do imposto devido, "independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior" (art. 10 da Lei n.º 9.393/96).

A bem da verdade, não há necessidade de comprovação das informações utilizadas para apuração do imposto, seja na data de ocorrência do fato gerador do tributo ou na apresentação da DITR e pagamento do tributo, ou mesmo previamente a essas datas. Contudo, atribui-se ao contribuinte a responsabilidade pela correta apuração do imposto.

Sobre a exigência do protocolo do Ato Declaratório Ambiental – ADA, dentro do prazo legal, no tocante às áreas de interesse ecológico, cumpre esclarecer, o que dispõe a Lei n.º 9.393/96, a respeito do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, conforme redação vigente à época do fato gerador:

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)

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

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);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei n.º 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto n.º 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei n.º 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei n.º 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165, de 2000).

Ademais, o artigo 17-O da Lei n.º 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 10.165/00, passou a prever:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, **com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA**, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei no 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000)

§ 1o-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei n.º 10.165, de 2000)

§ 1o A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

Pela interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, e § 7º 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, **entendo que cabe a exigência do ADA para fins de isenção do ITR, em relação às áreas 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 nos incisos I e II do caput do artigo 10 do Decreto n.º 4.382/02.

Na hipótese acima, sendo o ADA exigido para fins de fruição da isenção, não cabe ao julgador afastar sua obrigatoriedade, invocando o princípio da verdade material, mormente em se tratando de exigência atinente ao ITR, de caráter nitidamente extrafiscal e que almeja a proteção do meio ambiente aliada à capacidade contributiva. Isso porque, muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo, esteja assegurado pelos arts. 29 e 31 do Decreto n.º 70.235/72, entendo que existem limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade e que norteia o direito tributário.

Conforme bem assinalado pela decisão recorrida, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) trazido aos autos, diz respeito ao exercício de 2007, sendo que a declaração foi

transmitida em 27/07/2007 (e-fl. 141) e o caso em questão diz respeito a lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2006.

Com relação ao prazo para apresentação do ADA, cumpre salientar que em se tratando do exercício 2006, a Instrução Normativa SRF n.º 256, de 11 de dezembro de 2002, estabelecia o prazo para a apresentação do ADA ao Ibama, de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração. Em sendo seguida a orientação, o prazo final para entrega do ADA do exercício 2006, seria até 31/03/2007.

A partir do exercício de 2007, é que o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser declarado junto ao Ibama anualmente, de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada ano-calendário, conforme o art. 9º, da Instrução Normativa n.º 96, de 30 de março de 2006, e arts. 6º, § 3º, e 7º da IN do Ibama n.º 5, de 25 de março de 2009.

Dessa forma, este argumento, por si só, é suficiente para rejeitar a pretensão do contribuinte, de ter o reconhecimento da isenção da área de interesse ecológico declarada.

Avançando na análise da controvérsia posta, também entendo que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar a efetiva existência da área de interesse ecológico, que alega possuir no imóvel objeto do presente lançamento.

Isso porque, no caso em questão, o Laudo Técnico acostado aos autos pelo sujeito passivo (e-fls. 123 e ss), é insuficiente para gerar a convicção acerca da efetiva existência da área no imóvel objeto do lançamento, eis que sequer demonstra metodologia utilizada para o levantamento da área que alega se tratar de interesse ecológico, sendo demasiadamente lacônico e genérico, o que contrasta profundamente com o campo técnico científico de um levantamento tecnicamente criterioso, com respaldo na legislação de regência.

A propósito, o Laudo apresentado (e-fls. 123 e ss) sequer menciona como chegou ao resultado da delimitação da área que alega se tratar de interesse ecológico, o que gera a convicção de que essas áreas foram informadas pelo próprio contribuinte e acatadas pelo profissional, mas sem um exame aprofundado acerca de sua efetiva existência.

Destaco que o julgador administrativo, com fulcro no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, é permitido formar livremente convicção quando da apreciação das provas trazidas aos autos - seja pela fiscalização, de um lado, seja pelo contribuinte, de outro -, com o intuito de se chegar a um juízo quanto às matérias sobre as quais versa a lide.

Para além do exposto, o caso em questão discute lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2006, e que, nos termos do art. 1º da Lei n.º 9.393/96, trata-se de tributo de apuração anual, cujo fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, **em 1º de janeiro de cada ano.**

E, no caso dos autos, a Lei n.º 11.428 de 22 de dezembro de 2006, que proíbe o corte de vegetação nativa nos estágios médio e avançado de regeneração na Mata Atlântica, trazida pelo sujeito passivo para comprovar a existência da área de interesse ecológico no imóvel objeto do presente lançamento, é posterior ao fato gerador (01/01/2006), não sendo possível, por isso, invocá-la, atribuindo-a efeitos retroativos.

Para além do exposto, destaca-se, pois, que o sujeito passivo, de forma extemporânea, e sem apresentar qualquer justificativa para tanto, peticionou nos autos, no dia 01/03/2023, requerendo a juntada dos Termos de Responsabilidade de Preservação de

Floresta, e que, no entender do sujeito passivo, comprovariam a existência das Áreas de Reserva Legal/Interesse Ecológico.

Contudo, tais documentos não serão examinadas por este Relator, em razão de terem sido juntadas aos autos sem antecedência razoável, posto que faltando apenas aproximadamente 6 (seis) dias para a sessão de julgamento e sem qualquer justificativa para o atraso, posto que se referem ao ano-calendário de 2003, ou seja, o sujeito passivo teve aproximadamente 12 (doze) anos para a sua juntada aos autos.

E ainda que assim não o fosse, cabe destacar que os **Termos de Responsabilidade de Preservação de Floresta**, constituem-se apenas em expectativa de compromisso firmada com o ente ambiental, não servindo de prova da existência das **Áreas de Reserva Legal/Interesse Ecológico**.

Dessa forma, os argumentos apresentados pelo contribuinte, desacompanhados de provas, não têm o condão de reverter a conduta relatada nos autos e nem de eximi-lo da obrigação legal, porquanto nenhum documento contundente foi ofertado para fazer prova da existência da área de interesse ecológico declarada.

Ademais, oportuno destacar que incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, bem como os documentos pertinentes para fins de comprovar os fatos narrados.

A propósito, cumpre destacar, ainda, que compete ao sujeito passivo o ônus de comprovar a isenção das áreas declaradas. Nesse sentido, não cabe ao Fisco, neste caso, obter a prova da existência da área declarada, mas, sim, à recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

Como consequência, não há que se falar em alteração da alíquota correspondente aplicada sobre o VTN, posto que leva em consideração o grau de utilização do imóvel, que é a relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, segundo os parâmetros mantidos no lançamento de ofício (art. 10, inciso VI, c/c art. 11, e Anexo, da Lei nº 9.393, de 1996) e confirmados por esta decisão.

Dessa forma, reputo como correta a glosa da área declarada como de interesse ecológico.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 9 do Acórdão n.º 2401-010.873 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10660.721769/2010-25