



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.721927/2011-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.186 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2022
Recorrente WILSON JOSE DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

ITR. SUJEIÇÃO PASSIVA. ALIENAÇÃO DA POSSE ANTES DO LANÇAMENTO. RESPONSABILIDADE DO ALIENANTE.

A transferência da posse com *animus domini* do imóvel em data posterior à ocorrência do fato gerador do imposto não exime o possuidor anterior do pagamento do imposto a que estava sujeito.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. SÚMULA CARF Nº 122.

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

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, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

In casu, a existência da área de preservação permanente foi comprovada por meio de Laudo Técnico.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 27,6 ha. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que negava provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-010.185, de 13 de setembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10670.721926/2011-64, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (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. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou impugnação contra Notificação de Lançamento referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) - Exercício: 2008.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto.

Cientificado do acórdão recorrido, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, *abordando tempestividade, ilegitimidade passiva, nulidade por ausência da tabela SIPT e por sua utilização para prova da subavaliação e arbitramento, impossibilidade de cobrança em duplicidade, áreas de preservação permanente, reserva legal e pastagem e valor da terra nua.*

Convertido o julgamento em diligência, o recorrente se manifestou sobre o resultado da diligência.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerado, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à admissibilidade, às preliminares, à Impossibilidade de cobrança em duplicidade, às Áreas de Pastagens, ao Valor da Terra Nua e às Áreas de Reserva Legal, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

Admissibilidade. Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Ilegitimidade passiva. O recorrente sustenta não ser parte legítima, pois teria possuído o imóvel apenas entre junho de 2008 e outubro de 2009, celebrando Instrumento Particular de Cessão de Direitos de Posse, tendo apresentado por erro a declaração de ITR em relação ao exercício objeto do lançamento¹ (CTN, art. 147, § 2º) e não se justificando a aplicação do art. 130 do CTN em razão de não ter sido proprietário, mas possuidor e só por um dado período. Assim, a “proprietária Rima Florestal S/A e a São Joaquim Florestal Ltda efetuaram a cisão em que São Joaquim configurou como Cessionária do imóvel em questão e a partir de então tomou posse de todo o imóvel”, conforme ata notarial e fotografias.

A Ata Notarial em questão revela situação do imóvel na data em que o tabelião e o recorrente (qualificado na Ata Notarial como antigo posseiro) se deslocaram até a Fazenda Campo Grande ou Várzea Bonita, ou seja, em 12/12/2013². Logo, não se aplica ao exercício objeto do lançamento.

Consta dos autos contrato particular de cessão de direitos possessórios celebrado em 27/05/2008 com Salvador F. Saraiva, tendo o recorrente e Paulo S. B. Alcântara recebido os direitos de posse do imóvel rural e os direitos dela decorrentes no ato da assinatura do instrumento³. Além disso, há petição inicial de ação de usucapião extraordinário ajuizada pelo recorrente e por Paulo S. B. Alcântara contra a proprietária do imóvel Rima Florestal SA em que se caracterizam como possuidores do imóvel com lastro em contrato particular de cessão de direitos possessórios de Salvador F. Saraiva, posse esta mansa, pacífica,

¹ O lançamento veiculado no processo nº 10670.721926/2011-64 se refere ao exercício 2007.

² No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 307.

³ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 208/213.

ininterrupta e vintenária. Constan também andamento processual, despacho e edital de citação pertinentes à ação⁴.

Portanto, é incontroverso nos autos que o recorrente possuiu o imóvel com *animus domini*, tanto que ajuizou ação de usucapião e apresentou Declaração de ITR para o Exercício de objeto do lançamento⁵.

O exercício objeto do lançamento é anterior ao período em que possuiu o imóvel. Contudo, o contrato particular de cessão de direitos possessórios celebrado em 27/05/2008 com Salvador F. Saraiva não consta prova de quitação do ITR relativo ao objeto do lançamento⁶.

Logo, quando da aquisição da posse do imóvel rural, operou-a sub-rogação de que trata o art. 130 do CTN, inclusive em relação ao presente crédito tributário constituído após o contribuinte ter alienado sua posse em face do disposto no art. 129 do CTN. Note-se que ter havido ou não sub-rogação quando o recorrente alienou sua posse em 27/05/2008⁷ é irrelevante, pois o alienante persiste a responder pelos créditos anteriores à transmissão da posse.

Isso porque, o adquirente pode, para maior segurança na aquisição do direito, exigir prova da quitação dos impostos no momento da transferência, ficando o alienante o único a responder pelo tributo, mesmo já não estando mais com a posse/propriedade do bem. Porém, no caso de não haver a prova de quitação no momento da transferência, ambos, alienante e adquirente, permanecem na qualidade de devedores solidários dos tributos relativos a fatos geradores ocorridos até a data da transferência. Nesse sentido, já decidiu o colegiado:

ITR. SUJEIÇÃO PASSIVA. ALIENAÇÃO DO IMÓVEL ANTES DO LANÇAMENTO. RESPONSABILIDADE DO ALIENANTE. POSSIBILIDADE.

A transferência da propriedade do imóvel em data posterior à ocorrência do fato gerador do imposto não exime o proprietário anterior do pagamento do imposto a que estava sujeito.

Acórdão nº 2401-009.220, de 9 de março de 2021

No mesmo sentido, pode ser invocado Acórdão do Superior Tribunal de Justiça no AgInt no AREsp 942.940/RJ que, embora trate de IPTU, expõe o tema de forma didática.

⁴ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 27/31.

⁵ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 215/221.

⁶ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 208/213.

⁷ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 208/213.

Por conseguinte, o recorrente não incorreu em erro ao apresentar a declaração de ITR para o exercício objeto do presente lançamento. **Rejeita-se a preliminar.**

Nulidade. Ausência da Tabela SIPT. Subavaliação do arbitramento.

Segundo o recorrente, a tabela SIPT não teria sido disponibilizada com a Notificação de Lançamento, embora a Descrição dos Fatos mencionasse haver extrato em anexo. Na impugnação, contudo, não se sustentou a não recepção da tabela SIPT, mas que a mesma não constaria dos autos, transcrevo⁸:

O Impugnante foi autuado quanto ao VTN segundo a r. fiscalização por não ter comprovado o valor da terra nua declarado.

Consta da Complementação da Descrição dos Fatos na página 2 da Notificação de Lançamento:

“Para o município de Chapada Gaúcha, os valores constantes do SIPT, Sistema de Preços de Terra, instituído através da Portaria SRF n. 447 de 28/03/02, informados pela Secretaria Estadual de Agricultura de Minas Gerais para o exercício de 2007, estão evidenciados no extrato anexo.”

Verifica-se dos autos que junto à notificação de lançamento do contribuinte **não foi recebido nenhum extrato anexo da tabela SIPT.**

É inaceitável concordar que o sr. Auditor relate que detém a informação do preço de terras fornecidos pela Secretaria do Estado de Agricultura, e não prove a existência desses dados.

Em observância ao texto legal, seria da r. fiscalização, a obrigação de carrear aos autos todos os documentos que serviram de base ao arbitramento do valor da terra nua. Documentos estes, expedidos pela Secretaria de Agricultura.

Contudo, verifica-se dos autos a ausência de qualquer documento que demonstre ao contribuinte a certeza do critério utilizado pela r. fiscalização e que lhe desse o direito de contrapor-lo.

Desta feita, o lançamento deve ser considerado nulo por não atender as formalidades legais.

De plano, assevera-se que o extrato anexo à Notificação de Lançamento consta dos autos, sendo justamente o documento imediatamente posterior⁹ à Notificação de Lançamento¹⁰.

Se a Notificação de Lançamento encaminhada por via postal não foi acompanhada desse documento, caberia ao contribuinte receber a intimação postal com ressalva e diligenciar no sentido de extrair cópia dos autos.

⁸ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 126/127.

⁹ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 08.

¹⁰ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 03/07.

No caso concreto, contudo, tais providências seriam absolutamente desnecessárias, eis que o contribuinte já tinha ciência dos dados constantes do SIPT, eis que transcritos pela fiscalização na intimação efetuada durante o procedimento fiscal¹¹, intimação esta que o próprio impugnante carrou aos autos como documento a instruir sua impugnação¹².

Note-se que as razões recursais inovam ao afirmar que e-mail anteriormente juntado demonstraria não ter a Secretaria de Agricultura de Minas Gerais fornecido dados para alimentar o SIPT em relação ao Município de Chapada Gaúcha. Não detecto nos autos tal e-mail.

Nesse ponto, ganha pertinência a documentação que dos autos consta¹³, a instruir a Notificação de Lançamento e revelar ter o Governo do Estado de Minas Gerais informado para a Receita Federal os valores constantes do SIPT para o Município Chapada Gaúcha.

Assim, não há que se falar em nulidade.

Segundo o recorrente, o SIPT somente poderia ser empregado para fins de arbitramento e não para se provar subavaliação. O valor arbitrado, contudo, tem o condão de provar a subavaliação, ainda mais quando o contribuinte intimado não apresenta laudo técnico a comprovar o valor declarado. Ao elaborar sua declaração de ITR, o contribuinte tem de autoavaliar o valor de mercado do VTN em 1º de janeiro do ano (Lei nº 9.393, de 1996, art. 8º, § 2º), podendo a autoridade fiscal, mediante procedimento de fiscalização, solicitar a comprovação do valor declarado (Lei nº 5.172, de 1966, art. 195, parágrafo único; e Decreto nº 4.382, de 2002, art. 40) e diante da não comprovação do VTN declarado, lançar de ofício por subavaliação, considerando as informações sobre preços de terras constantes do SIPT - Sistema de Preços de Terra (Lei nº 9.393, de 1996, art. 14).

No caso concreto, o recorrente foi intimado, mas não apresentou laudo para a fiscalização e o SIPT revelou a subavaliação, tendo observado os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 1993, a considerar o levantamento realizado pela Secretaria de Estado de Agricultura, Pecuária e Abastecimento de Minas Gerais¹⁴. A tela de

¹¹ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 18/19.

¹² No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 240/241. Transcrevo da intimação em questão:

“A falta de comprovação do VTN declarado ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB, nos termos do artigo 14 da Lei 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2007 no valor de R\$:

- CULTURA/LAVOURA	R\$ 4.000,00 ;
- CAMPOS	R\$ 400,00 ;
- PASTA GE M/PECUARIA	R\$ 3.000,00 ;
- MATAS	R\$ 1.500,00 ;”

¹³ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 09/12.

¹⁴ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 11/12.

consulta ao SIPT referente ao exercício objeto do lançamento consta dos autos¹⁵ e o VTN médio/ha por aptidão agrícola constante do SIPT foi informado ao contribuinte já durante o procedimento fiscal, conforme Termo de Intimação Fiscal¹⁶.

Por conseguinte, não tendo o recorrente comprovado que o valor declarado correspondia ao valor de mercado da terra nua ao tempo da ocorrência do fato gerador (Lei nº 9.393, de 1996, art. 8º, § 2º) e sendo o valor declarado muito inferior ao constante do SIPT, restou legitimamente evidenciada a subavaliação da terra (Lei nº 9.393, de 1996, art. 14), não havendo que se cogitar de nulidade. **Rejeita-se a preliminar.**

Impossibilidade de cobrança em duplicidade. O recorrente informa que em relação ao imóvel e exercício do presente lançamento haveria autuação lavrada em face do proprietário, tendo o mesmo imóvel mais de um NIRF¹⁷. Para lastrear sua alegação, instruiu o recurso com Acórdão de Recurso Voluntário¹⁸ tendo por recorrente São Joaquim Florestal Ltda e a se referir ao exercício 2005 e ao NIRF nº 0.642.091-5 referente ao imóvel Fazenda Flores e Outras¹⁹; e com Certidão Positiva com Efeitos de Negativa²⁰ em nome de São Joaquim Florestal Ltda a especificar o mesmo nome de Fazenda Campo Grande – Vargem Bonita em Januária e uma mesma área de 8.379,9ha, mas vinculada ao NIRF 0.642.091- 5 e não ao NIRF nº 6.579.466-4.

Os elementos em questão não são capazes de demonstrar a existência de lançamento contra o proprietário do imóvel para o exercício objeto do lançamento. A Certidão Positiva com Efeitos de Negativa não especifica quais seriam os débitos e não há como se aferir tratar-se do mesmo imóvel apenas pelo nome, município e área²¹. O Acórdão de Recurso Voluntário apresentado se refere a Exercício diverso²². A diligência também não corroborou a alegação do recorrente²³.

Na manifestação sobre o resultado da diligência²⁴, **o recorrente não apresentou novos elementos, não restando demonstrado fato impeditivo/extintivo do lançamento.**

Área de Pastagens. A legislação determina o respeito ao índice de lotação mínima por zona de pecuária e, no caso concreto, o recorrente

¹⁵ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 08.

¹⁶ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 18/19 e 240/241.

¹⁷ NIRFs 6579466-4 e 0.642.091-5.

¹⁸ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 295/301.

¹⁹ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 296, ver primeiro parágrafo da transcrição.

²⁰ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 302.

²¹ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 302.

²² No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 295/301.

²³ Ver resposta ao quesito 3; no processo nº 10670.721/2011-64, e-fls. 356.

²⁴ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 364/365.

não se desincumbiu do ônus de comprovar erro em sua declaração, como bem destacado pelo Acórdão de Impugnação, não foi apresentado, por exemplo: declaração da Agência Sanitária Estadual (IMA), Fichas de Vacinação e Movimentação de Gado, notas fiscais de aquisição de vacina ou notas fiscais de produtor. Os documentos constantes dos autos²⁵ são fichas de vacinação e não se referem ao imóvel objeto do lançamento e os contratos de arrendamento não têm o condão de gerar convicção acerca de qual o número de animais efetivamente apascentados no imóvel durante o ano-base ensejador do lançamento. **Correta, destarte, a conclusão do Acórdão de Impugnação**²⁶.

Valor da Terra Nua. O Acórdão de Impugnação acolheu o valor da terra nua apurado no laudo técnico apresentado com a defesa, apenas desconsiderando o deságio de 35%²⁷.

O recorrente sustenta que o deságio de 35% se deve ao fato de o imóvel estar em litígio. Contudo, o Laudo²⁸ não explicitou como se obteve o percentual de deságio de 35% e o Laudo Complementar²⁹ apresentado com o recurso não está acompanhado de ART e também não explicita de forma objetiva como se obteve o percentual de 35%. **Não merece reforma a decisão recorrida.**

Áreas de Reserva Legal. Nada foi declarado a título de Área de Reserva Legal e de Área de Preservação Permanente. Sem analisar o laudo técnico³⁰ e anexos³¹, a decisão recorrida, de plano, afastou a caracterização de erro de fato pela não apresentação de ADA e pela não averbação da reserva legal na matrícula do imóvel³². O recorrente sustenta que a legislação não exige ADA ou averbação para a declaração das áreas de preservação permanente ou reserva legal.

Em relação à Área de Reserva Legal, o ADA é dispensável, mas não a averbação na matrícula, conforme Súmula CARF nº 122. Isso porque, a legislação exige a averbação (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, § 8º, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001; RITR/2002, art. 12, caput e § 1º; IN SRF nº 256, de 2002, art. 11, § 1º). Não a detecto na matrícula constante dos autos³³.

²⁵ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 137/187.

²⁶ No processo nº 10670.721926/2011-64, a conclusão consta das e-fls. 266, transcrevo:

Portanto, entendo que deva ser mantida a área de pastagem declarada para o ITR/2007 (1.500,0 ha), por não ter sido objeto de glosa, e desconsiderada a área pretendida (4.800,0 ha), por não terem sido apresentados comprovantes hábeis da existência de rebanho no imóvel, no ano-base de 2006, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária (0,25 cabeças por hectare), no teor da legislação pertinente.

²⁷ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 266/267.

²⁸ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 188/252.

²⁹ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 318/323.

³⁰ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 188/206.

³¹ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 207/252.

³² No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 264/265.

³³ No processo nº 10670.721926/2011-64, e-fls. 132/135.

Também não detecto nos autos Termo de Ajustamento de Conduta firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, §§ 9º e 10, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º; RITR/2002, art. 12, § 2º; IN SRF nº 256, de 2002, art. 11, § 2º).

Quanto à Área de Preservação Permanente, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

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.

Dito isto, 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, 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 EQUÍVICO. 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.

Conforme depreende-se dos autos, especificamente do Laudo Técnico acompanhando de ART (e-fls. 188/206), restou comprovada a existência de 27,6 ha de área de preservação permanente.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção sobre 27,6 ha comprovados por meio de Laudo Técnico como área de preservação permanente.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer a área de 27,6 ha do imóvel rural como de preservação permanente (APP), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares e no mérito dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a área de preservação permanente de 27,6 há.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora