



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720606/2012-59
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.005 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTÔNIO BENÍCIO SIQUEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. OBRIGATORIEDADE..

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

Para efeito de exclusão da área ambiental/preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, o sujeito passivo, obrigatoriamente, deve protocolizar, tempestivamente o ADA junto ao IBAMA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, que negavam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Maurício Dalri Timm do Valle (suplente convocado) e Régis Xavier Holanda (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), contra o Acórdão nº 2402-010.279 da 2ª Turma Ordinária/ 4ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que, por maioria de

votos, deu provimento ao recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo, referente ao lançamento de Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR), relativo ao exercício de 2008.

Consoante o acórdão recorrido, trata-se de Notificação de Lançamento, lavrada pela fiscalização em desfavor do sujeito passivo, onde foi procedido ao arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN), uma vez que regularmente intimado o contribuinte não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

O contribuinte apresentou a impugnação, juntamente com documentos, que gerou o processo administrativo fiscal de n.º 15504.722483/2012-45, que se encontra apensado ao presente procedimento. Na peça impugnatória, onde contesta o VTN arbitrado, também é alegado que o imóvel estaria situado em: “...*área de preservação ambiental, declarada pelo Governo do Estado de MG (APA SUL RMBH), por meio do Decreto Estadual n.º 35.624, de 08/06/1994 e pela Lei n.º 13.960, de 26/07/2001, conforme Manifestação de Localização anexa, expedida pelo IEF/MG;*”.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), conforme decisão de e.fls. 85/91. No julgamento procedido pela DRJ/BSB foi acatado o “Laudo Técnico de Avaliação”, apresentado pelo sujeito passivo, sendo adotado o valor constante de tal laudo para efeito de base de cálculo do lançamento. Quanto à alegada área de preservação ambiental, entendeu a DRJ que, além de o contribuinte ter perdido a espontaneidade para efetuar qualquer alteração nos dados por ele informados na sua declaração do ITR/2008, também não teria sido comprovado, com documentos hábeis, as pretendidas áreas,

Inconformado com a decisão da DRJ/CGE o autuado apresentou o recurso voluntário de e.fls. 98/107, onde requer o reconhecimento do imóvel como área de preservação ambiental e respectiva isenção do ITR, independente de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA). A 2ª Turma Ordinária / 4ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, por maioria de votos, decidiu por dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do Acórdão n.º 2402-010.279, de 10/08/2021 (e.fls. 112/119), ora objeto de Recurso Especial da PFN, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

ÁREAS AMBIENTAIS ISENTAS DE TRIBUTAÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSABILIDADE.

Para fins de exclusão da tributação de Áreas legalmente não tributáveis é dispensável que tenha sido informada ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado tempestivamente.

Concluiu a 2ª Turma Ordinária pelo provimento do recurso voluntário, mediante entendimento de que os documentos acostados aos autos atestariam a existência de áreas de preservação permanente no imóvel rural objeto do lançamento, sendo dispensável, para efeitos de exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA). A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros

da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 2402-010.278, de 10 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10680.720450/2010-44, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Foi interposto Recurso Especial pela PFN (e.fls. 126/133), insurgindo-se quanto à decisão do acórdão recorrido, que entendeu que o fato do imóvel rural objeto do lançamento encontrar-se em área ambiental, lhe garantiria a isenção do ITR, independentemente de apresentação tempestiva do ADA.

Sustenta a PFN que a decisão prolatada no acórdão recorrido divergiu da jurisprudência do CARF, conforme o paradigma indicado, na medida em que este, para excluir o ITR, assinala como necessária a apresentação tempestiva do ADA, em situação semelhante a dos presentes autos. Acrescenta que para se ter direito à isenção do imposto, além da comprovação de existência da área ambiental, seja através de laudo técnico, seja através de Ato específico do Poder Público, da existência e averbação da ARL, seria necessário comprovar, também, a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, com a apresentação do ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado. Aponta como divergente o Acórdão n.º 2202-004.951, que apresenta a seguinte ementa:

Acórdão n.º 2202-004.951

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. NÃO EXCLUSÃO.

Para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, além de preencher os requisitos legais estabelecidos pelo Código Florestal, o contribuinte, obrigatoriamente, deveria protocolar o Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA no prazo de seis meses após a entrega da DITR/2007.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INTEMPESTIVO LAUDO TÉCNICO. NÃO SUBSTITUI O ADA.

O laudo técnico não supre a falta da entrega tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para excluir as áreas de preservação permanente da incidência da tributação do ITR.

VTN. LAUDO. REQUISITOS.

Somente se admite a utilização de laudo para determinação do Valor da Terra Nua (VTN) se este atender aos requisitos determinados na legislação para sua validade.

VTN. SEM COMPROVAÇÃO. APURAR. FISCALIZAÇÃO.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização, como previsto em lei, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

Em Despacho de Admissibilidade, datado de 13/09/2022 (e.fls. 149/152), o então Presidente da 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela PFN, admitindo a rediscussão da matéria: “ITR. Área de preservação permanente (APP). Comprovação. Ato Declaratório Ambiental (ADA). Apresentação tempestiva”, sendo acatado como divergente o Acórdão n.º 2202-004.951.

Cientificada do Acórdão n.º 2402-010.279, relativo ao seu recurso voluntário, do Recurso Especial da PFN e respectivo Despacho de Admissibilidade, o contribuinte não

apresentou contrarrazões, sendo os autos retornados ao CARF para apreciação e julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

Conforme relatado, a matéria devolvida para apreciação refere-se a: “**ITR. Área de preservação permanente (APP). Comprovação. Ato Declaratório Ambiental (ADA). Apresentação tempestiva**”, onde se discute a necessidade de apresentação tempestiva do ADA para efeito de exclusão das respectivas áreas da base de cálculo do ITR.

Admissibilidade

Verifica-se que os acórdãos recorrido e paradigma tratam de processos retratando situações com similitude fática autorizadas do seguimento de Recurso Especial. Tanto no caso do acórdão recorrido, quanto no paradigma, trata-se de lançamento fiscal de ITR decorrente de glosa de área ambiental/preservação permanente declarada como isenta, sem apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental protocolizado junto IBAMA.

Entendeu-se no acórdão recorrido, que para fins de exclusão da tributação de áreas legalmente não tributáveis é dispensável que tenha sido informada ao IBAMA, mediante ADA apresentado tempestivamente.

A seu turno, no paradigma, nos termos consignados na ementa, decidiu-se que: “*Para efeito de exclusão da área de preservação permanente na apuração da base de cálculo do ITR, além de preencher os requisitos legais estabelecidos pelo Código Florestal, o contribuinte, obrigatoriamente, deveria protocolar o Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA no prazo de seis meses após a entrega da DITR/2007*”.

Constata-se assim, nítida divergência entre o acórdão recorrido e o ora adotado como paradigma (Acórdão n.º 2202-004.951), onde, diante de situações semelhantes, provieram conclusões opostas.

Portanto, sendo o recurso tempestivo e, conforme demonstrado, preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Mérito - ITR. Área de preservação permanente (APP). Comprovação. Ato Declaratório Ambiental (ADA). Apresentação tempestiva

Sustenta a Procuradoria da Fazenda Nacional que, para se ter direito à isenção do imposto, além da comprovação de existência da área ambiental, é necessário comprovar, também, a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, com a apresentação do ADA, protocolizado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado.

A obrigatoriedade de utilização do ADA, para efeito de redução do valor a pagar do ITR tornou-se compulsória pelo § 1º do art. 17-O, da Lei n.º 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 27 de dezembro de 2000. Confira-se:

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 nº 10.165, de 2000).

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

Nesse mesmo sentido, o art. 10, §3º, inc. I, do Regulamento do ITR (Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002) prevê que as áreas passíveis de exclusão da base de cálculo do imposto devem ser informadas em ADA protocolizado nos prazos e condições fixados em ato normativo:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas

(...)

§ 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; e

(...)

O tema vem sendo objeto de diversas discussões no âmbito deste Conselho. Há posicionamento no sentido de que o ADA não seria elemento obrigatório e essencial para comprovação da área isenta ao ITR, podendo ser comprovado por meio de outros elementos. Tal posição é justificada em decorrência de jurisprudência, não vinculante, do Superior Tribunal de Justiça, quanto à impossibilidade de tal exigência para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 (novo Código Florestal).

A alteração promovida nos arts. 19 e 19A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, determina que os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil devem, em suas decisões, adotarem o entendimento **a que estiverem vinculados, quando houver manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)**, entre outras, na hipótese de: - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando: a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Apesar da previsão legal, não há uma especificação de que forma deva ocorrer a manifestação da PGFN quando não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional junto ao Poder Judiciário. Entretanto, no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 foi aprovada a seguinte redação para o item 1.25, “a”, da “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer” para os representantes daquele Órgão (conforme item 34 do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016):

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/SP.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei n.º 12.651,

Deve ser destacado que, apesar da posição da PGFN manifestada no referido parecer, no sentido de impossibilidade de reversão do decidido e dispensa de contestação ou recurso, em julgados envolvendo a questão, não houve uma efetiva manifestação quanto à vinculação de tal posição, ou das decisões do STJ quanto à matéria, posto que não presentes quaisquer daquelas hipóteses da Lei n.º 10.522, de 2002.

Noutro giro, nos processos administrativos atinentes ao tema nesta Câmara Superior, verifico tratar-se, em sua maioria, de Recursos Especiais opostos justamente pela Procuradoria da Fazenda Nacional, onde se contesta a concessão da isenção pelas Turmas Ordinárias do CARF com ausência do multicitado Ato Declaratório. É o caso do presente procedimento, onde a matéria devolvida para discussão é somente a “**Área de preservação permanente (APP). Comprovação. Ato Declaratório Ambiental (ADA). Apresentação tempestiva**”, ou seja, obrigatoriedade do ADA para reconhecimento da APP.

Temos assim, situação em que, não há decisão vinculante do Poder Judiciário no sentido de afastar a exigência do ADA e há singular e expressa manifestação da PFN, posterior ao Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016, materializada no Recurso Especial, contrária à decisão do acórdão recorrido, que afastou a exigência do Ato Declaratório como requisito para fruição da isenção. Confira-se os seguintes excertos do Recurso Especial:

II – DAS RAZÕES QUE JUSTIFICAM A REFORMA DO V. ACÓRDÃO ORA RECORRIDO

10. Para se ter direito à isenção do imposto, além da comprovação de existência da área ambiental, seja através de laudo técnico, seja através de Ato específico do Poder Público, da existência e averbação da ARL, é necessário comprovar, também, a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, com a apresentação do ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado.

11. A exigência do ADA, inicialmente embasada em Instrução Normativa-IN/SRF, tem como base legal a lei n.º 10.165/2000, alterando a lei n.º 6.938/1981.

12. Posteriormente, Instruções Normativas da SRF disciplinaram o prazo para sua protocolização, ratificaram a exigência de averbação de ARL e de Servidão Florestal na matrícula do imóvel, inclusive para obtenção do ADA, bem como foi tratada da consequência tributária no caso do não requerimento desse Ato no prazo fixado.

13. Na sequência surgiu o Decreto n.º 4.382/2002, que trata da matéria da mesma forma.

14. Na IN 76/2005, do IBAMA, é destacada a importância desse documento para o reconhecimento das áreas preservadas para fins de isenção do ITR:

Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental - ADA representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural - ITR.

Parágrafo único. O ADA deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis obrigados a apresentação da Declaração de Imposto Territorial Rural - DITR, que tenham informado

I - a área de preservação permanente e/ou de utilização limitada, objetivando a isenção do ITR; e

II - a área de reflorestamento com essências exóticas ou nativas e a área extrativa no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, conforme Lei no 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

15. Cabe observar, ainda, que a exigência do ADA passou a ser anual a partir do exercício de 2007, como consta da publicação do IBAMA na internet.

16. Neste sentido, deveria o contribuinte ter juntado o comprovante do PROTOCOLO TEMPESTIVO do ADA, para fazer jus à isenção do ITR no tocante as áreas que alega serem ambientais. Não tendo cumprido com tal obrigação, deve ser mantida a autuação.

Portanto, a obrigatoriedade de apresentação do ADA ou do protocolo tempestivo de requerimento para sua emissão é exigência que sempre decorreu da legislação tributária e, atualmente, encontra previsão expressa no art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, em vigor a partir de 27/12/2000. Outro ponto a ser salientado, é a dispensa de comprovação prévia relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363/1996 (vigente à época do fato gerador e atualmente revogado). Trata-se, como claramente assente no dispositivo atualmente revogado, de dispensa de prévia apresentação e não dispensa do ato em si. Noutras palavras, não há dispensa da contribuinte, uma vez solicitada, da apresentação dos documentos comprobatórios, com destaque para o ADA regularmente previsto em legislação vigente e eficaz. Destarte, a dispensa de prévia comprovação nada interfere nas exigências legais de, uma vez requerida, comprovação das áreas ambientais existentes no imóvel, com documentação hábil prevista na legislação tributária (Lei nº 9.393/1996 e Decreto nº 4.382/2002), nem à dispensa de protocolização do ADA junto ao IBAMA (art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000).

Nesses termos, considerando que há expresso comando legal exigindo o ADA como requisito para exclusão da APP da base de tributação do ITR, norma vigente e eficaz; e não há decisão vinculante do Poder Judiciário no sentido contrário ou afastando sua aplicação, além do fato de que a Fazenda Nacional vem apresentando Recurso Especial, mesmo após o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016, manifestando-se contrária à decisão do acórdão recorrido; entendo pelo provimento do recurso.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-011.005 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10680.720606/2012-59