



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.721047/2007-37
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.622 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ODETTE ALVES MELLO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ÁREAS AMBIENTAIS. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AUSÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL.

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). (Súmula CARF 122)

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INTEMPESTIVIDADE.

Incabível o acolhimento de Área Preservação Permanente (APP) cujo Ato Declaratório Ambiental (ADA) foi protocolado após o início da ação fiscal.

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, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.622 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10680.721047/2007-37

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda do Urubu" (NIRF 2.547.492-8), localizado no Município de Nova Lima/MG, tendo em vista glosa total da Área de Preservação Permanente (APP) de 550,0 hectares, única área ambiental declarada, bem como o arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN) com base no Sistema Integrado de Preços de Terras (SIPT), conforme demonstrativo de e-fls. 05.

Impugnada a exigência, foi prolatado o acórdão de primeira instância, que tratou do argumento da Contribuinte, no sentido de que a APP na verdade seria de 296,17 hectares e que haveria uma Área de Reserva Legal (ARL) de 228,75 hectares que, embora não declarada, encontrava-se averbada na matrícula do imóvel (e-fls. 17). O julgado assim registrou:

Enfim, não obstante ter sido comprovada a averbação tempestiva da referida área de utilização limitada/reserva legal de **228,75 ha** à margem da matrícula do imóvel (AV-08-M- 10.821), do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Nova Lima — MG (As fls. 13/14), o certo é que realmente não foi comprovado nos autos que essa área, juntamente com a área tida como de preservação permanente, tenham sido declaradas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido transmitido (*via internet*), em tempo hábil, pela contribuinte.

(...)

Apesar de a requerente ter carreado aos autos documentos que cabem ser considerados para comprovação da efetiva existência de tais Áreas no imóvel (materialidade), às fls. 16/72 e 75/76, no caso, uma Área de reserva legal de **228,75 ha** e uma de preservação permanente de **296,17 ha**, cabe ressaltar que essa comprovação é irrelevante para que tais Áreas sejam acatadas para fins de exclusão de tributação, pois o que se busca nos autos é a comprovação da protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA/órgão conveniado.

Intimada da decisão de primeira instância, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 12/05/2010, prolatando-se o Acórdão nº 2801-00.525 (fls. 301 a 307), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2005

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. COMUNICAÇÃO TEMPESTIVA A ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, é indispensável que o contribuinte comprove que informou ao Ibama ou a órgão conveniado, tempestivamente, mediante documento hábil, a existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal que pretende excluir da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. TERMO DE RESPONSABILIDADE AVERBADO.

Cabe excluir da tributação do ITR as parcelas de áreas de utilização limitada/reserva legal reconhecidas em Termo de Responsabilidade de Manutenção de Floresta firmados entre o proprietário do imóvel e a autoridade florestal competente, devidamente averbado antes da ocorrência do fato gerador.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA.

As áreas de propriedades privadas inseridas dentro dos limites de uma APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições imposta pelo

órgão ambiental. Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme o caso.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO.

O laudo técnico de avaliação hábil a comprovar o VTN pleiteado é aquele emitido por profissional habilitado, que faça expressa referência ao preço de mercado em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador.

Recurso parcialmente provido

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para acatar área de utilização limitada/reserva legal no montante de 228,7 ha, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Sandro Machado dos Reis e Júlio Cezar da Fonseca Furtado que restabeleciam a Área de Preservação Permanente (APP) declarada.

A Relatora do acórdão opôs Embargos de Declaração, o que motivou a prolação do Acórdão de Embargos nº 2801-00.972, de 23/09/2010 (fls. 317/318), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – **ITR**

Exercício: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Constatada a existência de omissão no voto, cabível interposição de embargos declaratórios, re-ratificando-se o acórdão para sanar a falha.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos para re-ratificar o Acórdão 2801-00.525, de 12 de maio de 2010, e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acatar Área de Utilização Limitada/Reserva Legal no montante de 228,7 ha, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Eivanice Canário da Silva e Carlos César Quadros Pierre que restabeleciam Área de Preservação Permanente declarada.

O processo foi recebido na PGFN em 04/01/2011 (carimbo na Relação de Movimentação de fls. 320) e, em 11/01/2011, foi interposto o Recurso Especial de fls. 321 a 367 (Relação de Movimentação de fls. 368), com fundamento no artigo 68, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando **rediscutir a necessidade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão da Área de Reserva Legal (ARL) da tributação do Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2101-0095/2011, de 10/03/2011 (fls. 369/370).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- da análise das alegações e da documentação apresentadas pela Contribuinte, com a finalidade de justificar as Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da apresentação de ADA, ou protocolização tempestiva de seu requerimento perante o Ibama ou órgão conveniado, relativamente ao ITR do exercício de 2005;

- para efeito de exclusão das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal da incidência do ITR, é necessário que o Contribuinte comprove o reconhecimento formal da

área como tal, específica e individualmente, apresentando o ADA respectivo ou protocolizando requerimento de ADA perante o Ibama ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração;

- a exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei n.º 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165, de 2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2005;

- o que não é exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas, assim o Contribuinte preenche os dados relativos às Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, apura e recolhe o imposto devido e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento; no entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o Contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo;

- nos termos do art. 17, da IN SRF n.º 60, de 2001, c/c art. 10, do Decreto n.º 4.382, de 2002, para se valer do benefício, o contribuinte deve protocolar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;

- o exercício do direito do Contribuinte está atrelado a uma simples declaração dirigida ao órgão ambiental competente, tratando-se, por evidente, de norma amplamente favorável ao contribuinte do ITR, que na hipótese de sua ausência estaria sujeito a meios de prova notadamente mais complexos e dispendiosos, como por exemplo os laudos técnicos elaborados por peritos;

- o direito ao benefício legal deve estar documentalmente comprovado, e o ADA, apresentado tempestivamente, é o documento exigido para tal fim;

- registre-se que, no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o que se busca é a comprovação do cumprimento, tempestivo, de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o recurso, restaurando-se a decisão de Primeira Instância.

Cientificado dos acórdãos, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 14/06/2011 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 378), o Contribuinte, em 29/06/2011, ofereceu as Contrarrazões de fls. 379 a 383 e interpôs o Recurso Especial de fls. 392 a 404.

Em sede de Contrarrazões, o Contribuinte argumenta:

- está evidente, pelas próprias razões da Fazenda Nacional, que a área de 228,7 ha é efetivamente de Reserva Legal, bem como que foi promovida a averbação à margem da matrícula do imóvel;

- e se não bastasse, o Ato Declaratório Ambiental foi entregue em 03/08/2007, sendo que apesar da suposta intempestividade, o fato é que se trata de um ato declaratório que reconhece uma situação preexistente, produzindo, assim, todos os efeitos legais;

- a entrega do ADA é tão somente o reconhecimento de situações preexistentes, já consolidadas, porquanto a documentação fiscal era irregular desde o seu nascedouro;

- com efeito, o ato declaratório só produz efeito a partir de sua entrega, mas com eficácia "ex tunc", de modo que sua apresentação, a qualquer tempo, produz efeitos em todo o período anterior;

- as decisões colacionadas pela Fazenda Nacional afiguram-se totalmente ultrapassadas pela atual jurisprudência deste Conselho.

Ao final, o Contribuinte pede que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi dado seguimento parcial, apenas em relação à matéria **necessidade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão da Área de Preservação Permanente (APP) da tributação do Imposto Territorial Rural (ITR)**, conforme despacho de 06/06/2014 (e-fls. 487 a 491), o que foi mantido pelo Despacho de Reexame de mesma data, de e-fls. 492/493.

Em seu apelo, quanto à matéria que obteve seguimento, o Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- o Ato Declaratório Ambiental não é o único meio de se demonstrar a existência de Áreas de Preservação Permanente;

- pode o Contribuinte, valendo-se de outros meios de prova em direito admitidos, demonstrar a existência destes terrenos, os quais, nos termos da lei, podem ser deduzidos da base impositiva do ITR;

- já foi juntado aos autos Laudo Técnico atestando a existência dos 296,17 ha de Área de Preservação Permanente (APP) e sua efetiva destinação de preservação do meio ambiente;

- em 2009, o Ibama promoveu vistoria no imóvel, reconhecendo expressamente as Áreas de Preservação Permanente;

- também se demonstrou, por meio de declaração e planta do imóvel expedidas pelo IEF, que a fazenda em tela está inserida dentro da área de Proteção Ambiental APA SUL RMBH, instituída pelo Decreto Estadual nº 35.264, de 1994;

- e se não bastasse, o Ato Declaratório Ambiental foi entregue em 03/08/2007, sendo que apesar da suposta intempestividade, o fato é que se trata de um ato declaratório, que reconhece uma situação preexistente, produzindo, assim, todos os efeitos legais;

- fica evidente que a verdade real e a correta apuração tributária foram totalmente abandonadas, fazendo-se com que o lançamento se baseie não na ocorrência do fato gerador, mas sim na entrega ou não de um documento dentro de um prazo estabelecido em Instrução Normativa;

- o que prevalece em qualquer procedimento jurídico é a verdade real, razão pela qual não se pode manter a cobrança do ITR sobre áreas comprovadamente de Preservação Permanente, ainda que não amparada em ADA.

Ao final, a Contribuinte pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, acatando-se a Área de Preservação Permanente.

O processo foi encaminhado à PGFN em 21/11/2014 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 512) e, em 02/12/2014 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 525), foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 513 a 524, contendo os seguintes argumentos:

- a partir da análise das alegações apresentadas pela Contribuinte, confirma-se o não cumprimento, de forma tempestiva, da exigência da protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo Ibama ou órgão conveniado;

- nos termos da legislação, o contribuinte teria o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do Ato Declaratório junto ao Ibama, mas efetivamente não o fez;

- é inteiramente equivocado o entendimento, no sentido de que não mais existe a exigência de prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001;

- o que não é exigido da declarante é a prévia comprovação das informações prestadas;

- a exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000;

- a obrigatoriedade do ADA, portanto, não desborda da regulamentação dos dispositivos legais, porquanto não viola direitos do contribuinte, além de lhe ser claramente favorável;

- o que não se pode conceber é que a Contribuinte queira se valer da exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação.

Ao final, a Fazenda Nacional requer que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Em julgamento Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte.

Trata-se de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda do Urubu" (NIRF 2.547.492-8), localizado no Município de Nova Lima/MG, tendo em vista glosa total da Área de Preservação Permanente (APP) de 550,0 hectares, única área ambiental declarada. Ainda em primeira instância, tratou-se do argumento da Contribuinte, no sentido de que a APP na verdade seria de 296,1 hectares e que haveria uma Área de Reserva Legal (ARL) de 228,7 hectares que, embora não declarada, encontrava-se averbada na matrícula do imóvel (e-fls. 17).

O Colegiado recorrido deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo a Área de Reserva Legal (ARL) de 228,7 hectares.

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional busca rediscutir a **necessidade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão da Área de Reserva Legal (ARL) da tributação do Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2005**. O Contribuinte, por sua vez, visa rever a **necessidade de apresentação tempestiva do ADA, para exclusão da Área de Preservação Permanente (APP) da tributação do ITR**.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

No que diz respeito à Área de Reserva Legal (ARL), embora o Ato Declaratório Ambiental (ADA) tenha sido protocolado em 03/08/2007 (e-fls. 14), após o início da ação fiscal, a área havia sido averbada na matrícula do imóvel em 13/10/1989 (e-fls. 17), portanto muito antes da ocorrência do fato gerador, em 1º/01/2005. Tal situação permite a aplicação da Sumula CARF nº 122, que assim dispõe:

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). **(Vinculante)**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Destarte, o Recurso Especial da Fazenda Nacional não merece provimento, mantendo-se assim a ARL de 228,7 hectares.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

Quanto ao Recurso Especial do Contribuinte, este é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

No que tange à Área de Preservação Permanente (APP), examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º, do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

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 nº 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.

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim à sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador.

Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após o encerramento do prazo de entrega da DITR, para que o Contribuinte protocolasse o ADA junto ao Ibama. Tratando-se de declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Entretanto, no presente caso, a glosa da APP é relativa ao exercício de 2005, e o Ato Declaratório Ambiental (ADA) somente foi protocolado em 03/08/2007 (e-fls. 14), sendo que o início da ação fiscal foi cientificado ao Contribuinte em 13/06/2007 (AR-Aviso de Recebimento de e-fls. 80). Assim, há que ser mantida a glosa da APP.

Relativamente ao laudo técnico, apresentado em resposta à Intimação Fiscal nº 06101/00025/2007 (fls. 16 a 72), este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção.

Quanto ao fato de o imóvel encontrar-se inserido em Área de Proteção Ambiental APA SUL/RMBH (Declaração do Instituto Estadual de Florestas – IEF de fls. 126), trata-se de discussão afeta às Áreas de Interesse Ecológico, o que não é o caso, já que se trata de Área de Preservação Permanente (APP). Nesse sentido foi a DITR apresentada pela Contribuinte, bem como o objeto de seu Recurso Especial.

Ainda que se tratasse de Área de Interesse Ecológico - o que se admite apenas para argumentar - o benefício da exclusão do ITR, inclusive no caso de inserção em APA, não se estenderia genericamente a toda e qualquer área do imóvel, uma vez que a legislação ambiental permite a exploração econômica de determinadas áreas, desde que de forma planejada e regulamentada, observando-se as restrições impostas pelo órgão ambiental gestor. Assim, para efeito de exclusão do ITR, apenas seria aceita como área de interesse ecológico aquela assim reconhecida por ato específico de órgão competente, federal ou estadual, que ampliasse as restrições de uso estabelecidas para as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Destarte, há que ser negado provimento ao recurso, mantendo-se a glosa de 296,1 hectares, a título de APP, no exercício de 2005.

Assim, recapitulando:

- a Contribuinte havia declarado apenas a APP de 550,0 hectares, totalmente glosada pela Fiscalização;
- em primeira instância, admitiu-se que, ao invés dos 550,0 hectares de APP, haveria no imóvel uma APP de 296,1 hectares e uma ARL de 228,7 hectares, porém essas áreas não foram aceitas por falta de comprovação, de sorte que as áreas ambientais permaneceram zeradas;
- em segunda instância, admitiu-se apenas a ARL de 228,7, o que ora se mantém nesta Instância Especial.

Em síntese, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento e, quanto ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, dele conheço e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

