



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.721217/2015-85
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-005.475 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2019
Recorrentes DECIO PEREIRA DOS SANTOS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2011

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ARL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. ATO DO PODER PÚBLICO. DEFERIMENTO. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA.

Incabível a manutenção da glosa da Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel e celebração de Termo de Responsabilidade com o Poder Público, desde que antes da ocorrência do fato gerador.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. RPPN. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. ATO DO PODER PÚBLICO. DEFERIMENTO PARCIAL. LAUDO TÉCNICO FLORESTAL. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA.

Manutenção parcial da glosa da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, por falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel e celebração de Termo de Responsabilidade com o Poder Público, desde que antes da ocorrência do fato gerador. Área correta de RPPN definida pelo Laudo Técnico Ambiental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a área declarada como reserva legal de 1.010,0 ha, e para restabelecer parcialmente a área declarada como reserva particular do patrimônio natural, no montante de 2.381,8 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício (e-fls 152) e Voluntário (e-fls. 176/190) interposto contra o Acórdão 03-077.423, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília DRJ/BSB, (e-fls. 151/170) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento que levantou Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, relativo a Áreas de Reserva Legal - ARL, de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, de Benfeitorias, de Produtos Vegetais e a Valor da Terra Nua – VTN declarados em Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR e não comprovados.

2. A seguir reproduz-se, em sua essência, o relatório do Acórdão combatido.

Relatório

Da Autuação

Pela Notificação de Lançamento nº 7923/00034/2015, de fls. 03/08, emitida em 08/09/2015, o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 5.854.129,25, resultante do lançamento suplementar do ITR/2011, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Mocambo” (NIRF 0.869.908-9), com área total declarada de 5.363,3 ha, localizado no município de Tibagi-PR.

A ação fiscal proveniente dos trabalhos de revisão da DITR/2011, incidente em malha valor, iniciou-se com o Termo de Intimação Fiscal nº 7923/00004/2015, de fls. 16/18, entregue em 23/04/2015 (fls. 19). Por meio do referido Termo, solicitou-se ao contribuinte que apresentasse, além dos documentos inerentes à comprovação dos dados cadastrais relativos a sua identificação e do imóvel (matrícula atualizada e CCIR/INCRA), os seguintes documentos:

- Ato Declaratório Ambiental (ADA) requerido dentro de prazo junto ao IBAMA;
- Matrícula atualizada do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula ou registro imobiliário;
- Documento que comprove a localização da área de reserva legal, nos termos do § 4º do art. 16 do Código Florestal, introduzido pela Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001;
- Matrícula atualizada do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva particular do patrimônio natural;
- Documento que comprove a localização da área de reserva particular do patrimônio natural, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.985, de 18/07/2000;
- Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART registrada no Conselho Regional de Engenharia,

Arquitetura e Agronomia - Crea, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado. Alternativamente, o contribuinte poderá se valer de avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas Estaduais (exatorias) ou Municipais, assim como aquelas efetuadas pela Emater, apresentando os métodos de avaliação e as fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel. Tais documentos devem comprovar o VTN na data de 1º de janeiro de 2011, a preço de mercado. 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 nº 9.393/96, pelo VTN/ha do município de localização do imóvel para 1º de janeiro de 2011, no valor de R\$ 4.531,17.

Foram apresentados os documentos de fls. 20/64. Em 22/06/2015, foi lavrado o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 7923/00015/2015, de fls. 66/70, solicitando os documentos necessários ao atendimento da Intimação, bem como apresentando o Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, para o caso de não atendimento do referido documento, encaminhado ao contribuinte, sendo entregue em 29/07/2015 (fls. 71/72).

Procedendo a análise e verificação dos documentos recebidos e dados constantes na DITR/2011, a Autoridade Fiscal alterou, a área total do imóvel e das benfeitorias, reduzindo-as, respectivamente, de 5.363,3 ha para 5.054,8 ha e de 20,0 ha para 2,0 ha; glosou, integralmente, as áreas de reserva legal (1.010,9 ha), de Reserva Particular do Patrimônio Natural-RPPN (2.771,6 ha) e de produtos vegetais (589,1 ha); acatou uma área de reflorestamento, que passou de 0,0 ha para 884,5 ha; acatou a alteração da área de pastagens, aumentando-a de 956,0 ha para 1.016,4 ha; além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de R\$ 2.394.000,00 (R\$ 446,37/ha x 5.363,3 ha), arbitrando o valor de R\$ 22.904.158,11 (R\$ 4.531,17/ha x 5.054,8 ha), com base no Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente aumento do VTN tributável e da alíquota de cálculo, esta devido à redução do grau de utilização, de 99,0% para 37,7%, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 2.745.324,17, conforme demonstrado às fls. 70.

(...).

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 17/09/2015 (fls. 106), ingressou o contribuinte, por meio de seu procurador (fls. 120), em 16/10/2015, às fls. 108, com sua impugnação de fls. 108/117, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- propugna pela tempestividade de sua impugnação;
- entende que foi notificado por ter supostamente deixado de comprovar a isenção da área declarada a título de RPPN, uma vez que a fiscalização considerou que não foi declarado o ADA;
- discorre sobre a legislação pertinente ao ADA;
- afirma que de acordo com o art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, não é exigido do declarante a prévia comprovação das informações prestadas na DITR em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada;
- entende que deve haver prazo para protocolização do ADA, e que se esse prazo não for expressamente estabelecido em Lei, a rigor, ele expiraria na data de ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro de cada exercício;
- destaca a hierarquia a qual as leis devem se submeter, tendo como topo da pirâmide a Constituição da República, por isso, uma Instrução Normativa jamais poderá inovar o ordenamento jurídico, devendo estar com ele em consonância;
- faz citação de jurisprudência de Tribunais para referendar seus argumentos;
- enumera os documentos apresentados na fase de intimação;

- considera que o Laudo Técnico Florestal atesta explicitamente que o imóvel é produtivo, possuindo áreas de reserva legal, preservação permanente e RPPN;
- acredita que atendeu os requisitos legais para que a RPPN em questão seja considerada como não tributável, bem como as áreas de reserva legal e de preservação permanente;
- solicita a anulação da Notificação de Lançamento para que seja mantida a Declaração referente a 2011, ou, em última hipótese, que seja feito um novo cálculo do imposto com base em quadro que apresenta, com as mesmas informações dos ITR de 2013 e 2014;
- apresenta justificativas para os dados divergentes nas áreas de reserva legal e de RPPN em relação ao Laudo Técnico;
- o valor total na apuração do imposto, devido à falta de declaração do ADA, não muda a situação real do benefício de isenção, sendo totalmente desproporcional, ferindo o princípio jurídico da proporcionalidade, até porque o Auditor Fiscal deixou de observar a capacidade financeira do autuado para seu pagamento;
- afirma que se for mantida a autuação, ele irá à condição de “insolvente físico”, podendo paralisar suas atividades, trazendo não só prejuízo financeiro, mas, também, prejuízo social, uma vez que emprega diversas famílias;
- define o que vem a ser o Princípio da Proporcionalidade;
- por fim, requer:
 - ☐ anulação da Notificação de Lançamento, sendo mantida a DITR/2011 feita por ele, ou um novo cálculo do imposto em atenção às alegações lançadas na impugnação;
 - ☐ que o Município de Tibagi apresente o Laudo Técnico de Avaliação de terra nua para os anos de 2011 e 2015, conforme preceitua a IN/RFB nº 884/2008, em sua Cláusula VI, item VII;
 - ☐ que o Auditor Fiscal anexe à impugnação toda a documentação apresentada nas Notificações (sic) nº 7923/00004/2015 e 7923/00015/2015.

É o relatório.

3. A Ementa do Acórdão combatido, por bem espelhar a apreciação da lide pela DRJ, é colacionada a seguir:

DA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o procedimento fiscal sido instaurado de acordo com os princípios constitucionais vigentes, possibilitando à contribuinte o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, é incabível a nulidade requerida.

DO ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela Autoridade Fiscal, comprovar com documentos hábeis, os dados informados na sua DITR, posto que é seu o ônus da prova.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, DE RESERVA LEGAL, COBERTA POR FLORESTA NATIVA E RPPN.

As áreas ambientais do imóvel, inclusive as áreas de reserva legal e RPPN comprovadamente averbadas à margem da matrícula do imóvel, somente são excluídas da tributação do ITR, quando comprovado que as mesmas foram objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBAVALIAÇÃO.

Cabe rever o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha médio do município, apurado no universo das DITR, quando há informação do VTN/ha apurado pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento/PR (SEAB) e corroborado por Laudo Técnico, elaborado por profissional habilitado, com ART registrada no CREA.

DA ÁREA TOTAL, DAS ÁREAS DE BENFEITORIAS, DE PRODUTOS VEGETAIS, DE REFLORESTAMENTO E DE PASTAGENS - MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS

Consideram-se essas matérias não impugnadas, por não terem sido expressamente contestadas nos autos, nos termos da legislação processual vigente.

4. Destaque-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ:

Voto

(...)

Da Nulidade do Lançamento

(...)

Assim, contendo a Notificação de Lançamento os requisitos legais estabelecidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito à descrição dos fatos e ao enquadramento legal da matéria tributada e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência desse documento, protocolado a respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em nulidade do lançamento, por ofensa aos direitos ao contraditório e à ampla defesa, assegurados no art. 5º, LV, da Constituição da República.

Quanto à declaração de nulidade do lançamento, enfatiza-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Desta forma, não prospera a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante.

Do Erro de Fato. Das Áreas De Preservação Permanente, De Reserva Legal, De Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN e de Floresta Nativa

Da análise das peças que compõem o presente processo, verifica-se que a fiscalização, com base na legislação de regência das matérias, glosou integralmente a área de reserva legal (1.010,9 ha) e a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural-RPPN (2.771,6 ha). A glosa deu-se, inicialmente, pela ausência de apresentação do ADA 2011, bem como em virtude de não haver concomitância entre as informações constantes dos documentos apresentados, tais como o Registro de Imóveis e o Laudo Técnico Florestal, conforme descrito pela Autoridade Fiscal às fls. 05/06. Ademais, o referido Laudo, além de indicar áreas de reserva legal e de RPPN diferentes daquelas averbadas no Registro do imóvel, informa que o imóvel teria, também, áreas de preservação permanente e coberta por florestas nativas.

De acordo com o Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56, especificamente às fls. 42, o imóvel é composto, quanto às áreas ambientais, de: Área de Preservação Permanente 327,1 ha; RPPN 2.381,8 ha; e Mata Nativa 515,0 ha.

Apesar de a alteração dos dados declarados originariamente na correspondente DITR somente ter sido solicitada após o início do procedimento de ofício, entendo que, quando aventada na fase de impugnação, a hipótese de erro de fato deve ser analisada, observando-se aspectos de ordem legal.

(...).

No caso do pedido de acatamento de áreas não-tributáveis (áreas de preservação permanente, cobertas por florestas nativas, de reserva legal, de interesse ecológico e de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, declaradas e requeridas), cabe observar que, com base na legislação de regência das matérias, exige-se o cumprimento de uma obrigação para fins de acatar a exclusão de qualquer uma delas da incidência do ITR, que consiste na informação dessas áreas no Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente no IBAMA, que é uma exigência, de caráter genérico, para a exclusão de qualquer área não-tributável e, também, que as áreas de reserva legal e de RPPN estejam averbadas tempestivamente, até a data do fato gerador, à margem da matrícula do imóvel, no cartório competente, que é uma exigência específica para essas áreas.

(...)

No presente caso, o contribuinte comprovou nos autos a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, às fls. 76/83, de uma área de reserva legal de 194,6 ha (AV-17-R-08-R-14-M=2.029), em 01/10/2003, especificamente às fls. 81. Na mesma folha e data, consta a AV-18-R-08-R-14-M=2.029, que se refere à averbação de uma área de reserva legal de 816,3792 ha, totalizando uma área de reserva legal averbada de 1.010,9 ha, conforme declarado na DITR/2011.

(...).

No presente caso, o contribuinte comprovou nos autos a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, às fls. 76/83, de uma área de Reserva Particular – RPPN, de 2.771,6 ha (AV-09-R-08-M=2.029), em 07/07/1998, especificamente às fls. 79, conforme declarado na DITR/2011.

Saliente-se que a averbação tempestiva das áreas de reserva legal e de RPPN à margem da matrícula do imóvel não supre a necessidade de se comprovar, também, a exigência relativa ao ADA. Na realidade, a primeira exigência, cumprida pelo requerente, constitui apenas requisito para preenchimento e entrega do requerimento/ADA junto ao IBAMA.

A exigência do ADA, de caráter genérico, aplicada a qualquer área ambiental, seja de preservação permanente, coberta por florestas nativas ou de utilização limitada (RPPN, Servidão Florestal, Interesse Ecológico e Reserva Legal), a mesma advém desde o ITR/1997 (art. 10, § 4º, da IN/SRF nº 043/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF nº 67/1997), e, para o exercício de 2011, encontra-se prevista na IN/SRF nº 256/2002 (aplicada ao ITR/2002 e subsequentes), no Decreto nº 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, inciso I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000.

Portanto, resta demonstrado que a obrigatoriedade da exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) encontra-se estatuído por meio de dispositivo contido em lei, qual seja, o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 e em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000.

(...).

Para o exercício de 2011, o prazo expirou em 30/09/2011, data final para a entrega da DITR/2011, de acordo com a IN/RFB nº 1.166/2011 c/c a IN/IBAMA nº 05/2009, além de previsto na Solução de Consulta Interna nº 06/2012, item 10.1, que diz:

(...).

No presente caso, o requerente não comprovou a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2011, posto que consta nos autos, apenas, o ADA do exercício de 2013, às fls. 34, informando uma área de preservação permanente (APP) de 129,9 ha, uma área de reserva legal (ARL) de 515,0 ha e uma área de RPPN de 2.381,8 ha, protocolado junto ao IBAMA, em 27/09/2013, não sendo possível, portanto, o acatamento de qualquer área ambiental, por estar o ADA/2013 intempestivo para fins de exclusão do ITR, no exercício de 2011.

(...)

Especificamente, quanto às áreas cobertas por florestas nativas, já que essa área é indicada, especificamente às fls. 42, no Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56, a RFB orienta, no Manual de Perguntas e Respostas, referente ao Exercício 2011 e posteriores, sobre a necessidade da apresentação do ADA junto ao IBAMA, para a exclusão dessas áreas da incidência do ITR, em sua Questão nº 104:

(...)

Importante aqui salientar que nessa instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do §º 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363/96 (incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24.8.2001), ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Em suma, a dispensa de prévia comprovação não pode ser entendida para afastar a necessidade de o contribuinte, quando assim exigido pela autoridade fiscal, comprovar o cumprimento tempestivo de exigências legais previstas para justificar as áreas ambientais que se pretende para fins de exclusão do cálculo do ITR, previstas na lei ambiental (Código Florestal) e legislação tributária (Lei nº 9.393/96 e Decreto nº 4.382/2002 – RITR).

Assim, mesmo diante do disposto no § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, persiste a necessidade de o Contribuinte comprovar nos autos o cumprimento tempestivo da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, bem como a protocolização, em tempo hábil, do ADA no IBAMA, em consonância, inclusive, com as conclusões firmadas na Solução de Consulta Interna nº 06, de 17.05.2012, editada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a atribuição regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da RFB, conforme destacado:

(...)

Ainda, quanto à interpretação do § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, ressaltada pelo Contribuinte em sua impugnação, cabe frisar que o STJ, por meio do REsp 1.027.051/SC, trouxe interpretação análoga ao entendimento já manifestado neste Voto, de que a dispensa de prévia comprovação não pode ser estendida às exigências legais previstas para comprovação das áreas ambientais existentes no imóvel quando solicitada pela autoridade fiscal, posto que ela apenas se refere a modalidade de lançamento por homologação, ou seja, quando da declaração a comprovação não é exigida, como em qualquer imposto sujeito a esse tipo de lançamento.

(...)

Confirma-se, assim, que a expressão “prévia comprovação”, contida no § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, refere-se à modalidade de lançamento do ITR, que é por homologação. Desse modo, a comprovação das exigências legais previstas para comprovação das áreas ambientais existentes no imóvel é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a comprovação em si, e se não fosse assim, a RFB não teria condições de fiscalizar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a função extrafiscal do ITR e de combater a evasão fiscal.

(...).

Não obstante as alegações do impugnante quanto à efetiva existência das áreas ambientais no imóvel, e que elas estariam comprovadas por meio dos documentos acostados aos autos, como o Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56, especificamente às fls. 42, é preciso ressaltar que esse fato não está em discussão nos autos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que essas áreas tenham sido reconhecidas como de interesse

ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado tempestivamente junto a esse órgão, emitido antes da data do fato gerador do imposto (01/01/2011).

Portanto, quando não cumprida a exigência legal relativa ao ADA, ou cumprida fora do prazo estabelecido, as áreas ambientais eventualmente existentes no imóvel são normalmente tributadas, além de integrarem a área aproveitável do imóvel, para efeito de apuração do seu Grau de Utilização (GU) e aplicação da respectiva alíquota de cálculo, corretamente aplicada pela Autoridade Fiscal, conforme demonstrado às fls. 70.

Em síntese, o pedido feito pelo requerente de retificar os dados declarados na DITR/2011, para acatar as áreas ambientais, sejam de preservação permanente, coberta por florestas nativas, reserva legal ou RPPN, conforme documentos apresentados, não pode ser aceito, pois o contribuinte, além de já ter perdido a oportunidade da espontaneidade para fazer esta retificação, nos termos do art. 138 do CTN c/c o disposto no art. 7º do Decreto nº 70.235/72, não comprovou a hipótese de erro de fato, com o cumprimento da exigência anteriormente tratada, de protocolização tempestiva do ADA/2011, que embasasse o seu pedido.

Dessa forma, não cumprida a citada exigência (ADA), para exclusão do ITR/2011, entendo que deva ser mantida a glosa feita, pela Autoridade Fiscal, das áreas declaradas de reserva legal (1.010,9 ha) e de Reserva Particular do Patrimônio Natural-RPPN (2.771,6 ha), e sua consequente reclassificação como área tributável/aproveitável, por não terem sido apresentados documentos suficientemente hábeis.

Do Valor da Terra Nua – VTN

Quanto ao cálculo do Valor da Terra Nua (VTN), entendeu a Autoridade Fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel na DITR/2011, de R\$ 2.394.000,00 (R\$ 446,37/ha x 5.363,3 ha), foi alterado para 22.904.158,11 (R\$ 4.531,17/ha x 5.054,8 ha), para os imóveis rurais localizados no Município de Tibagi-PR, do exercício de 2011, consoante informação constante das fls. 17 e 68.

Não há dúvidas de que o VTN declarado, de R\$ 446,37/ha, encontra-se, de fato, subavaliado, até prova documental hábil em contrário, por ser inferior ao VTN por hectare, constante no SIPT, de R\$ 4.531,17/ha, representando, aquele, menos de 10% deste.

(...)

O impugnante apresentou o Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56, esclarecendo, especificamente às fls. 47, que o VTN indicado no referido trabalho baseou-se na avaliação feita pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento/PR, constante das fls. 47 e 125.

Pois bem, considerando a tabela apresentada pelo Laudo Técnico, às fls. 47, bem como os procedimentos necessários para a realização de fiscalização das Declarações de ITR incidentes em malha fiscal, constantes na Norma de Execução Cofis/RFB nº 002, de 15/10/2010, que, em seu item 11.8 apresenta o parâmetro para cálculo do VTN, conforme definido no subitem 11.8.1, que utiliza o menor valor por aptidão agrícola, pode-se decidir pelo acatamento do VTN indicado na referida Tabela, elaborada pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento, que apresenta preços médios agrícolas, por aptidão agrícola, para os imóveis localizados em Tibagi-PR, conforme se verifica às fls. 47 e 125. No caso, considera-se o VTN de R\$ 710,00/ha (terras arenosas inaproveitáveis), o menor apresentado, a ser utilizado na DITR/2011.

(...)

O citado Laudo faz referências à avaliação feita pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento, constante das fls. 47, que informa o valor praticado, a preços médios agrícolas, por aptidão agrícola, para os imóveis localizados em Tibagi, no Estado do Paraná.

(...).

Assim sendo, entendo que deva ser acatado o VTN para o imóvel, baseado na Tabela de avaliação de terras agrícolas feita pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento/PR, constante das fls. 47 e 125, de R\$ 710,00/ha ou R\$ 3.588.908,00 (5.054,8 ha x R\$ 710,00/ha), demonstrado para o imóvel no Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56 e, também, apontado no SIPT, às fls. 128.

Da Alteração Da Área Total, Das Áreas De Benfeitorias, De Produtos Vegetais, De Reflorestamento e De Pastagens - Matérias não Impugnadas

Com relação à alteração das áreas total do imóvel e de benfeitorias, reduzidas, respectivamente, de 5.363,3 ha para 5.054,8 ha e de 20,0 ha para 2,0 ha; do acatamento de uma área de reflorestamento, que passou de 0,0 ha para 884,5 ha; da alteração da área de pastagens, aumentada de 956,0 ha para 1.016,4 ha; da glosa integral da área de produtos vegetais, de 589,1 ha, nenhum questionamento em contrário foi suscitado pelo interessado, de forma que, em conformidade com o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, consideram-se não impugnadas tais matérias, devendo ser mantidos, quanto às mesmas, os dados apurados e utilizados pela fiscalização no lançamento em questão.

(...)

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada de nulidade e, no mérito, que seja julgada procedente em parte a impugnação ao lançamento questionado, constituído pela Notificação nº 7923/00034/2015, de fls. 03/08, para acatar o Valor da Terra Nua (VTN) informado pela Secretaria de Agricultura do Estado/PR e apontado no SIPT (fls. 125 e 128) e corroborado por Laudo de Avaliação de R\$ 3.588.908,00 (5.054,8 ha x R\$ 710,00/ha), às fls. 47, para o ITR/2011, e demais alterações decorrentes, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$ 2.745.324,17 para R\$ 427.494,16, a ser acrescido da multa lançada (75,0%) e dos juros atualizados.

(...).

Recurso de Ofício

5. Tendo em vista exoneração de crédito tributário, foi interposto recurso de ofício pela DRJ, e-fls. 152, conforme exposto a seguir:

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

Recurso Voluntário

6. Inconformado após cientificado da decisão *a quo*, o ora Recorrente apresentou seu Recurso, de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- traz breve relato dos fatos, enfatizando o fato do Acórdão recorrido ter mantido a glosa das áreas declaradas a título de Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN (2.771,6 ha), Reserva Legal (1.010,0 ha), por irregularidade na apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA;

- discorre sobre a legislação referente ao ADA e repisa seu entendimento de que a Declaração do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante e repisa que a Instrução Normativa é um ato administrativo que deve estar em consonância com todo o ordenamento jurídico;

- entende que atendeu aos requisitos legais para que a RPPN seja considerada como não tributável, bem como as áreas de reserva legal e preservação permanente;
- destaca que os dados dos ADA dos exercícios 2013 e 2014 foram apresentados antes do início da ação fiscal e podem ser aproveitados;
- esclarece que os dados divergentes relativos a Reserva Legal e RPPN, entre o Laudo Técnico e as áreas averbadas justifica-se por divergências de interpretação de mapas e croquis, mas as áreas de fato existem pela dimensão declarada;
- sustenta que o acolhimento de áreas isentas constantes de ADA apresentado intempestivamente, antes do início da ação fiscal, é pacífico na jurisprudência deste CARF, citando e juntando cópias de Acórdãos;
- repisa que a apuração do imposto, devido à falta de declaração do ADA, não muda a situação real do benefício de isenção, sendo totalmente desproporcional, ferindo o princípio jurídico da proporcionalidade, até porque o Auditor Fiscal deixou de observar a capacidade financeira do autuado para seu pagamento; e
- repisa que se for mantida a autuação, ele irá à condição de “insolvente físico”, podendo paralisar suas atividades, trazendo não só prejuízo financeiro, mas, também, prejuízo social.

7. Seu pedido final é pela anulação da Notificação de Lançamento, com manutenção da sua DITR/2011, ou pelo seu recálculo conforme argumentos apresentados. Requer ainda que o Auditor Fiscal anexe à impugnação toda a documentação apresentada nas Notificações nº 7923/00004/2015 e 7923/00015/2015.

8. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

9. Conheço do Recurso de Ofício, tendo em vista o disposto no Artigo 1º da Portaria MF nº 63/2017, combinado com a Súmula CARF nº 103, abaixo transcritos:

Portaria MF nº 63/2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Súmula CARF nº 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

10. Compulsando os autos, fica comprovada a correta interpretação da Instância *a quo* quanto a acatar o valor do VTN para o imóvel, com base na Tabela de avaliação de terras agrícolas feita pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento/PR e demonstrado Laudo Técnico Florestal elaborado cumprindo as exigências legais cabíveis. Senão, vejamos nos excertos abaixo, retirados do voto do próprio Acórdão sob apreciação:

O impugnante apresentou o Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56, esclarecendo, especificamente

às fls. 47, que o VTN indicado no referido trabalho baseou-se na avaliação feita pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento/PR, constante das fls. 47 e 125.

Pois bem, considerando a tabela apresentada pelo Laudo Técnico, às fls. 47, bem como os procedimentos necessários para a realização de fiscalização das Declarações de ITR incidentes em malha fiscal, constantes na Norma de Execução Cofis/RFB nº 002, de 15/10/2010, que, em seu item 11.8 apresenta o parâmetro para cálculo do VTN, conforme definido no subitem 11.8.1, que utiliza o menor valor por aptidão agrícola, pode-se decidir pelo acatamento do VTN indicado na referida Tabela, elaborada pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento, que apresenta preços médios agrícolas, por aptidão agrícola, para os imóveis localizados em Tibagi-PR, conforme se verifica às fls. 47 e 125. No caso, considera-se o VTN de R\$ 710,00/ha (terras arenosas inaproveitáveis), o menor apresentado, a ser utilizado na DITR/2011.

(...)

Ademais, o Laudo de Avaliação do imóvel elaborado por profissional legalmente habilitado e, nesta condição, responsável pelas informações constantes no trabalho por ele desenvolvido, fornece elementos que cabem ser considerados para a finalidade a que se propõe – revisão do VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal.

Isto porque, o laudo identifica e caracteriza o imóvel rural em tela, com descrição da localização, caracterização da região e do imóvel – localização e acesso, resultante da vistoria realizada no imóvel.

O citado Laudo faz referências à avaliação feita pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento, constante das fls. 47, que informa o valor praticado, a preços médios agrícolas, por aptidão agrícola, para os imóveis localizados em Tibagi, no Estado do Paraná.

De fato, esses documentos fornecem elementos que cabem ser considerados para a finalidade a que se propõe – revisão do VTN arbitrado pela Autoridade Fiscal, com base no VTN médio por hectare, apurado no universo das DITR, posto que o VTN/ha informado pela Secretaria de Estado da Agricultura do Abastecimento/PR (SEAB), para o ano de 2011, de R\$710,00/ha, e indicado como o VTN/ha do imóvel para o exercício de 2011 no Laudo Técnico, vai ao encontro ao disposto no art. 14, § 1º, da Lei nº 9.393/1996. Além disso, os mesmos valores informados pela SEAB/PR encontram-se apontados no SIPT, para o Município de Tibagi/PR, no exercício 2011, às fls. 128.

(...).

Assim sendo, entendo que deva ser acatado o VTN para o imóvel, baseado na Tabela de avaliação de terras agrícolas feita pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento/PR, constante das fls. 47 e 125, de R\$ 710,00/ha ou R\$ 3.588.908,00 (5.054,8 ha x R\$ 710,00/ha), demonstrado para o imóvel no Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56 e, também, apontado no SIPT, às fls. 128.

11. Assim, não merece pois reforma o Acórdão proferido por força do recurso de ofício, uma vez que a decisão apreciou corretamente os argumentos apresentados em sede impugnatória pela contribuinte e acatou o valor do VTN então pretendido.

12. Quanto ao Recurso Voluntário, o mesmo atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, o recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

13. Inicia o recorrente alegando que atendeu aos requisitos legais para que a Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN e as Áreas de Reserva legal e de Preservação Permanente fossem mantidas. Uma pequena ressalva seja feita: cf. a descrição dos fatos e

enquadramento legal da Notificação de lançamento, e-fls. 4 e seguintes, não houve lançamento relativo a Área de Preservação Permanente, mas sim glosa total da área declarada de Reserva Legal (1.010,9 ha) e da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN (2.771,6 ha).

14. Verifica-se que a DRJ constatou o cumprimento do requisito da devida averbação de tais áreas, mas não as considera passíveis de isenção, uma vez que o Ato Declaratório Ambiental - ADA não foi entregue. O principal argumento do contribuinte, em contraposição, é que os ADA entregues relativas às DITR/2013 e 2014, protocoladas junto ao IBAMA antes do início da ação fiscal podem perfeitamente suprir tal exigência (respectivamente 27/09/2013, e-fls. 186 e 24/09/2014, e-fls. 187, face à intimação do termo inicial em 23/04/2015, e-fl. 19). Verifica-se também divergência entre as áreas averbadas e as áreas presentes nos ADA.

15. Quanto à averbação, depois de discorrer sobre a fundamentação legal de tal requisito para a concessão de isenção tributária a áreas ambientais, a DRJ atesta consistentemente a realização do procedimento de registro, conforme excertos a seguir colacionados:

(...)

No presente caso, o contribuinte comprovou nos autos a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, às fls. 76/83, de uma área de reserva legal de 194,6 ha (AV-17-R-08-R-14-M=2.029), em 01/10/2003, especificamente às fls. 81. Na mesma folha e data, consta a AV-18-R-08-R-14-M=2.029, que se refere à averbação de uma área de reserva legal de 816,3792 ha, totalizando uma área de reserva legal averbada de 1.010,9 ha, conforme declarado na DITR/2011.

(...).

No presente caso, o contribuinte comprovou nos autos a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, às fls. 76/83, de uma área de Reserva Particular – RPPN, de 2.771,6 ha (AV-09-R-08-M=2.029), em 07/07/1998, especificamente às fls. 79, conforme declarado na DITR/2011.

(...)

16. A fundamentação legal cabível para a obrigatoriedade da averbação foi muito bem sintetizada pela DRJ, conforme excerto do voto abaixo colacionado:

No que tange à exigência específica, de que as áreas de reserva legal, para serem excluídas da base de cálculo do ITR, estejam averbadas à margem das respectivas matrículas dos imóveis, até a data do fato gerador do imposto, a mesma se encontra prevista, originariamente, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1989, e foi mantida nas alterações posteriores. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei nº 9.393/1996, aplicada ao exercício em questão, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal à efetivação dessa averbação

17. Em relação à incorreta apresentação do Ato Declaratório Ambiental, a DRJ, também após a elucidação da legislação pertinente quanto à protocolização, em tempo hábil, do ADA no IBAMA, manifesta-se conforme excerto abaixo colacionado. Ressalte-se: a DRJ entende que a efetiva existência das áreas ambientais no imóvel não é questionada.

Não obstante as alegações do impugnante quanto à efetiva existência das áreas ambientais no imóvel, e que elas estariam comprovadas por meio dos documentos acostados aos autos, como o Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56, especificamente às fls. 42, é preciso ressaltar que esse fato não está em discussão nos autos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que essas áreas tenham sido reconhecidas como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA,

ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado tempestivamente junto a esse órgão, emitido antes da data do fato gerador do imposto (01/01/2011).

Portanto, quando não cumprida a exigência legal relativa ao ADA, ou cumprida fora do prazo estabelecido, as áreas ambientais eventualmente existentes no imóvel são normalmente tributadas, além de integrarem a área aproveitável do imóvel, para efeito de apuração do seu Grau de Utilização (GU) e aplicação da respectiva alíquota de cálculo, corretamente aplicada pela Autoridade Fiscal, conforme demonstrado às fls. 70.

18. Vejamos também a indicação da legislação cabível para a exigência do ADA muito bem apontada pela DRJ:

A exigência do ADA, de caráter genérico, aplicada a qualquer área ambiental, seja de preservação permanente, coberta por florestas nativas ou de utilização limitada (RPPN, Servidão Florestal, Interesse Ecológico e Reserva Legal), a mesma advém desde o ITR/1997 (...) e, para o exercício de 2011, encontra-se prevista na IN/SRF nº 256/2002 (aplicada ao ITR/2002 e subsequentes), no Decreto nº 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, inciso I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000.

19. Uma vez apresentado o ADA de e-fls. 34 ainda em fase impugnatória, embora referente ao Exercício 2013, protocolado junto ao IBAMA na data de 27/09/2013, antes da ciência do início da ação fiscal, em 23/04/2015 (AR de e-fls. 19), pode-se então apreciar se tal apresentação supre ou não a exigência legal de apresentação do Ato Declaratório para usufruto das benesses tributárias em lide, conforme pretendido pelo ora Recorrente.

20. O contribuinte cita como jurisprudência deste CARF no sentido de que a apresentação do ADA de forma intempestiva, supre a exigência legal. Os Acórdãos 2101-002486 e 9202-005.764, citados pelo interessado, são referentes ao mesmo processo, apreciado também na Câmara Superior de Recursos Fiscais, envolvem o ano calendário 2002. Realmente tais decisões acatam a apresentação do ADA com atraso para aceite da Reserva Legal, mas destaque-se, o ADA apresentado a destempo refere-se ao mesmo ano calendário da DITR.

21. No caso em pauta, não houve apresentação de ADA para o exercício notificado, e entendo que o ADA de exercícios seguintes não supre sua falta, ainda mais que se tornou anualmente necessário a partir do exercício 2007. Já o terceiro Acórdão referenciado, 9202-005.180, seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais de 26 de janeiro de 2017, merece uma apreciação mais detalhada para a formação de convicções. Colacionem-se parte da Ementa, parte do voto vencido e parte do voto vencedor:

(...)

ARL. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. TERMO DE RESPONSABILIDADE COM PODER PÚBLICO. DISPENSA DO ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ART. 16, §§8º E 10 DA LEI

Incabível a manutenção da glosa da ARL - Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de ADA - Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel e, nos casos de ser mero possuidor, haver comprovação pelo contribuinte da celebração de Termo de Responsabilidade com o Poder Público, desde que antes da ocorrência do fato gerador.

(...)

Voto vencido

(...)

1. Quanto à Área de Reserva Legal: considerando que se trata de recurso da Fazenda Nacional, com base no art. 16, §§ 8º e 10 Lei nº 4.771/65, mantenho o acórdão recorrido

para afastar a incidência do ITR sobre a ARL de 590,38 ha, haja vista que os documentos de fls. 61 a 94 demonstram a existência da averbação e/ou termos de responsabilidade firmado entre o Contribuinte e o Governo do Paraná em data anterior ao fato gerador;

(...)

Voto vencedor

(...)

b) Quanto à área de Reserva Legal:

Em que pese concordar com os argumentos da Relatora, faço notar que, (...) há expressa retificação em seu fecho, as quais me fazem concluir terem sido tais termos firmados (...) posteriormente ao fato gerador em questão, ocorrido em 01/01/03.

Tal constatação faz, em meu entender, com que dos 590,38 ha., concedidos pelo Colegiado a quo a título de Reserva Legal, 198,20 ha. não tenham cumprido a condição de averbação nem tenham sido objeto de termo de ajustamento até a data do fato gerador, devendo assim ser restabelecida a glosa para esta parcela da Reserva Legal (198,2 ha.), dando-se provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto à matéria.

Diante do exposto, provimento parcial, para restabelecer a glosa (...) da parte da Reserva Legal (198,2 ha.) que não foi, até a data do fato gerador : a) devidamente averbada ou b) objeto de termo de ajustamento.

22. Observa-se que tal Acórdão aceita mesmo sem apresentação de ADA, o reconhecimento da Reserva Legal que tenha sido, no mínimo, averbada antes do início da ação fiscal. Tal fato realmente ocorre neste caso concreto. O interessado traz em seu recurso a seguinte Ementa, do acórdão 9202-005.344, da Seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais de 30 de março de 2017, do qual colaciono também excerto do voto vencedor:

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DATA DO FATO GERADOR.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a área de Reserva Legal deve estar averbada no Registro de Imóveis competente até a data do fato gerador. Hipótese em que a averbação de parte da área não foi realizada de forma tempestiva.

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão, o ADA não foi apresentado, mas houve comunicação prévia a órgão ambiental estadual competente, anteriormente ao início da ação fiscal. Assim, possível a exclusão da área de APP declarada da base de cálculo do ITR.

(...)

Voto Vencedor

(...)

a) Quanto à área de Reserva Legal:

Quanto à área de utilização limitada/Reserva Legal, alinho-me aqui aos que entendem ser necessária a averbação da Reserva Legal junto ao Registro de Imóveis até a data do fato gerador, posicionamento, muito bem esclarecido por voto condutor de lavra da Dra. Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, no âmbito do Acórdão 220201.269,

prolatado pela 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento deste CARF em 26 de julho de 2011, o qual adoto como razões de decidir, verbis:

(...)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, caput, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

(...)

Quanto à necessidade de apresentação ou protocolização do ADA também abranger a área de Reserva Legal, ressalto que entendo que a averbação da Reserva Legal, pública e de natureza constitutiva, na forma acima defendida, supre a obrigatoriedade de apresentação do ADA, interpretando-se uma vez mais o dispositivo instituidor da obrigatoriedade sob a ótica teleológica de preservação das áreas de RL e fiscalização desta preservação.

(...)

23. Ou seja, deste Acórdão infere-se que não seria necessária a apresentação do ADA se devidamente providenciada a averbação à margem da Reserva Legal. Mas por outro lado, cite-se também o Acórdão nº 9202-003.564, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 28 de janeiro de 2015, que traz em sua ementa:

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO VIA LAUDO PERICIAL, AVERBAÇÃO TEMPESTIVA E RELATÓRIO VISTORIA IBAMA. AUSÊNCIA ADA. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de área de reserva legal, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente Laudo Pericial, Relatório Vistoria do IBAMA e Averbação (Reserva Legal) à margem da matrícula do imóvel, formalizada antes da ocorrência do fato gerador, ainda que não apresentado Ato Declaratório Ambiental ADA, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

(...)

24. Neste último, a Câmara Superior condicionou a isenção sem apresentação do ADA à apresentação de documentação hábil e idônea, notadamente Laudo Pericial, Relatório Vistoria do IBAMA e Averbação (Reserva Legal) à margem da matrícula do imóvel, não apenas esta última.

25. Uma vez que as indicações jurisprudenciais indicadas pelo interessado, além das demais indicadas por este Conselheiro, apreciam o reconhecimento da Reserva Legal, antes da conclusão no caso concreto necessário se faz a citação de jurisprudência deste Conselho agora relativa ao reconhecimento da Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN. Régios exemplos encontram-se no conteúdo dos Acórdãos nº 9202-002.630, Sessão de 24 de abril de 2013, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e nº 2201-002.511, Sessão de 09 de setembro de 2014, da Primeira Turma Ordinária, da Segunda Sessão da Segunda Câmara, cujas respectivas ementas colaciono a seguir, em essência. Ressalte-se que far-se-á sua interpretação também a *contrariu sensu*.

ITR ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL IMPRESCINDIBILIDADE DE AVERBAÇÃO PARA FINS DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO.

Para que a área de reserva particular do patrimônio natural possa ser excluída da base de cálculo do ITR ela deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel, conforme exigem o artigo 21 da Lei nº 9.985/2000, o artigo 13 do Decreto nº 4.382/2002 e o artigo 1º do Decreto nº 5.746/2006. No caso, inexistente a averbação. Acórdão nº 9202-002.630 - Sessão de 24 de abril de 2013

.....

RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL RECONHECIMENTO POR ATO DO PODER PÚBLICO. AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL. POSTERIOR À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INDEFERIMENTO DA ISENÇÃO NO ÂMBITO DO ITR. A Reserva Particular do Patrimônio Natural deve ser reconhecida por ato do poder público ambiental e averbada no Cartório de Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador. Acórdão nº 2201-002.511 – Sessão de 09 de setembro de 2014

26. Ainda do Segundo Acórdão, destaquem-se alguns excertos de suma importância:

(...)

As RPPN estão disciplinadas no art. 21 da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, como sendo “uma área privada, gravada com perpetuidade, com objetivo de conservar a diversidade biológica”. (...). O gravame da área deve constar de termo de compromisso assinado perante o órgão ambiental, devidamente averbada à margem da inscrição no Registro Público de Imóveis. Para que uma área seja caracterizada como de RPPN, integral ou parcialmente, o proprietário do imóvel rural deve manifestar seu interesse perante o Poder Público, nos termos do Decreto nº 1.922, de 1996, que dispõe sobre o reconhecimento das Reservas Particulares do Patrimônio Natural, (...)

(...)

Mais adiante, o Decreto prevê os prazos e exigências para o reconhecimento da RPPN, conforme dispõe o art 6º:

Art. 6º O órgão responsável pelo reconhecimento da RPPN, no prazo de sessenta dias, contados da data de protocolização do requerimento, deverá:

I emitir laudo de vistoria do imóvel, com descrição da área, compreendendo a tipologia vegetal, a hidrologia, os atributos naturais que se destacam, o estado de conservação da área proposta, indicando as eventuais pressões potencialmente degradadoras do ambiente, relacionando as principais atividades desenvolvidas na propriedade;

II emitir parecer, incluindo a análise da documentação apresentada e, se favorável, solicitar ao proprietário providências no sentido de firmar, em duas vias, o termo de compromisso, de acordo com o modelo anexo a este Decreto;

III homologar o pedido por meio da autoridade competente;

IV publicar no Diário Oficial ato de reconhecimento da área como RPPN.

1º Após a publicação do ato de reconhecimento, o proprietário deverá, no prazo de sessenta dias, promover a averbação do termo de compromisso, a que se refere o inciso II do art. 6º deste Decreto, no Cartório de Registro de Imóveis competente, gravando a área do imóvel reconhecida como Reserva, em caráter perpétuo, nos termos do que dispõe o art. 6º da Lei 4.771/65, a fim de ser emitido o título de reconhecimento definitivo.

2º O descumprimento, pelo proprietário, da obrigação referida no parágrafo anterior importará na revogação da portaria de reconhecimento. Assim, pelo que se vê, é necessário, entre outras, a obrigação de que o ato de reconhecimento seja publicado no DOU e a área averbada no prazo de sessenta dias, sob a pena de sua revogação.

Feitas essas considerações, passa-se a analisar a situação posta nos autos, onde a fiscalização autou a recorrente glosando as áreas declaradas como RPPN e como de

Interesse Ecológico (AIE), por falta de ADA para as duas áreas e averbação cartorária da primeira.

(...)

Também para a RPPN, é imperativo o reconhecimento das áreas por ato do poder público ambiental e o seu averbamento no Cartório de Registro de Imóveis antes do fato gerador. Como a reserva somente foi reconhecida em 30 de julho de 2007, não pode ser considerada para fins de exclusão da base de cálculo do ITR no exercício 2005.

Voto em negar provimento ao recurso.

27. No presente caso, ocorreu a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, cf. e- fls. 29, de uma área de Reserva Particular – RPPN, de 2.771,6 ha (AV-09-R-08-M=2.029), em 07/07/1998. Tal averbação consubstancia o requisito final depois de cumpridas todas as exigências Decreto n.º 1.922, de 1996, art 6º. Senão, vejamos o que se extrai do registro geral da matrícula do imóvel:

AV-09-R-08-M=2029.-Protocolo nº22.572, em 07 de julho de 1998.-
A Requerimento da parte interessada e Termo de Perpétuo de Responsabilidade da Conservação do Ecossistema Florestal, datado de 30/09/97 averba-se que o Sr. Nazem Fadel, portador do RG nº107.349-Pr, inscrito no CPF nº006.438.079-34, brasileiro, casado e residente na cidade de Castro-Pr, declara perante Autoridade Florestal, tendo em vista o que dispõe a lei 4.771/65-Código Florestal que o Ecossistema Florestal existente no imóvel de 2.771,60 hectares correspondente a 505 4,90 hectares, correspondentes a 54,83% (por cento) da superfície do tal da propriedade, fica gravada em caráter perpétuo, como RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL - RPPN. Características e confrontações as descritas no Contrato o qual fica arquivado neste Ofício. Os proprietários comprometem-se por si, só, seus herdeiros, seus sucessores a fazer o presente gravame, sempre com, firme e valioso. Pelo presente fez-se esta averbação. É verdade e dou fé. Elisabete ne Silvia Carneiro Ribas - A Oficial.....

28. Destaque-se que no Laudo Técnico Florestal, de fls. 35/49, elaborado por Engenheiro Florestal, acompanhado da ART de fls. 56, especificamente às fls. 42/43, verifica-se que no imóvel está presente a Área de RPPN de 2.381,8 ha, mas não há definição em tal Laudo da área de Reserva Legal.

29. Manifesta-se o contribuinte no sentido de que realmente existe divergência entre dados do Laudo Técnico e das averbações (e ressalte-se, também com os do ADA que o contribuinte pretende seja aceito), e justifica da forma colacionada abaixo *ipsis literis*. Mas destaque-se, áreas de Mata Nativa, de Preservação Permanente e de Campo Nativo são diferentes de área de Reserva Legal.

1. Reserva Legal: Houve a princípio uma interpretação diferenciada das áreas, pois provavelmente quando da averbação da reserva legal utilizou-se parte das áreas de Campo Nativo como de Reserva legal conforme preceitua a Lei, porém não tivemos acesso a este mapa de averbação, então preferimos nos orientar conforme o mapa geo-referenciado atual.
2. RPPN: Quando da averbação e criação da lei que determinou os limites da RPPN em 1997, foi baseada em um croqui (Anexo 02) elaborado pelo IAP – Instituto Ambiental do Paraná; Quando este croqui foi comparado com o geo-referenciamento, a área não conferia e era a menor, portanto utilizamos a área em conformidade com a realidade, mas isto não quer dizer que a RPPN não exista e não seja merecedora da isenção, pois mantém-se preservada.

30. No Laudo Técnico Florestal, ano 2011, elaborado em maio de 2015, juntado às e-fls. 35 e seguintes, verifica-se que o Engenheiro Responsável indicou às e-fls, 42 que a área correta do RPPN é 2381.84 ha, divergente o declarado na DITR e da averbação feita pelo Instituto Ambiental do Paraná – IAP junto ao Registro Imobiliário da Comarca (2771,6 ha), e

inclusive sugerindo que se oficie ao IP para a retificação da área averbada com base no Laudo. Outro Laudo Técnico Florestal do mesmo técnico foi juntado aos autos neste momento Recursal, cf. e-fls. 237 e seguintes, elaborado em fevereiro de 2013, e verifica-se às e-fls. 245, exatamente as mesmas constatação e recomendação.

31. Assim sendo, veja-se o que se apura em relação à Reserva Legal neste caso concreto: o contribuinte não apresentou ADA para o exercício notificado; o Laudo pericial não esclarece sobre a existência da Reserva Legal; houve averbação da Reserva Legal previamente ao início da ação fiscal, no total de 1010,9 ha; a DITR/2011 traz a declaração desta mesma metragem, mas o declarante comete equívoco na interpretação do que é Reserva Legal; nas averbações da Reserva Legal constam as expressões “(...) *por força do Termo de Responsabilidade de Conservação de Floresta, averbe-se que o proprietário declara perante o Instituto Ambiental do Paraná (...) a área (...) caracterizada como Reserva Florestal Legal.*”, e “*O Instituto Ambiental do Paraná, (,,) declara que a área supra descrita foi localizada dentro da propriedade referida*”.

32. Entendo que, apesar da não apresentação do ADA relativo ao exercício 2011, com base na jurisprudência recente deste Conselho e nos argumentos presentes nas citações referenciadas acima, uma vez que houve averbação de Área de Reserva Legal, com registro de Termo de Responsabilidade de Conservação de Floresta, deve ser revertida a glosa da área de Reserva Legal de 1.010,0 ha.

33. E por sua vez, veja-se o que se apura em relação à Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural: o contribuinte não apresentou ADA para o exercício notificado; a área correta do RPPN é 2381.84 ha, divergente o declarado na DITR e da averbação feita pelo Instituto Ambiental do Paraná – IAP junto ao Registro Imobiliário da Comarca (2771,6 ha); houve averbação da RPPN previamente ao início da ação fiscal; na averbação da mesma consta a expressão “*A requerimento da parte interessada e Termo de Perpétuo de Responsabilidade de Conservação do Ecossistema Florestal, datado de 30/09/97, averbe-se que o Sr.(...) declara perante Autoridade Florestal, que (...) 2.771,6 hectares (...) da superfície total da propriedade, fica gravada em caráter perpétuo, como Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN.*”.

34. Concluo desta feita então que, apesar da não apresentação do ADA relativo ao exercício 2011, com base na jurisprudência recente deste Conselho e nos argumentos presentes nas citações referenciadas acima, uma vez que houve averbação de Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, com registro de Termo de Responsabilidade de Conservação de Ecossistema Florestal, deve ser revertida parte da glosa da referida área.

35. Destaco meu entendimento pela reversão apenas de parte da glosa com fundamento no Laudo Técnico Florestal recentemente emitido por engenheiro florestal, conforme estabelecido nas normas da ABNT e com ART registrada. Referido Laudo, elaborado sob metodologia atualizada, tem todos os requisitos normativos para se sobrepor à apuração original datada de 1997 e averbada à época. Assim, deve ser revertida a glosa parcial de 2381.8 ha a título de Reserva Particular do Patrimônio Natural.

36. Revertidas as glosas que foram apuradas devido à falta de declaração do ADA, mesmo que em parte, entendo superadas as alegações do interessado sobre valoração legal de Instrução Normativa, ofensa ao princípio jurídico da proporcionalidade, ou o risco de insolvência do contribuinte.

37. Como ocorrido em sede impugnatória, o silêncio do interessado em relação às conclusões da Auditoria Fiscal sobre a Área Total da propriedade, as Áreas de Benfeitorias, as

áreas de Produtos Vegetais, de Reflorestamento e de Pastagens, caracteriza tais matérias como não Impugnadas, e portanto não serão motivo de apreciação e mantida pois a autuação conforme lavrada nestes quesitos.

38. Do seu pedido final, não deve ser atendida a anulação da Notificação de Lançamento, que permanece com lançamentos relativos a parte da glosa, nem a reconsideração do VTN e tampouco as demais matérias não contestadas. Não há que se manter como pretendida a DITR/2011 original, mas sim o seu recálculo conforme explanado neste voto. E face à apreciação conclusiva da lide com os argumentos e documentos presentes nestes autos, descabida a pretensão da juntada de toda a documentação apresentada nas Notificações nº 7923/00004/2015 e 7923/00015/2015 a qual deveria ter sido apresentada pela própria parte interessada no momento oportuno, não nesta fase recursal, conforme Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º.

Conclusão

39. Isso posto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, e em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a área declarada como reserva legal de 1.010,0 ha, e para restabelecer parcialmente a área declarada como reserva particular do patrimônio natural, no montante de 2.381,8 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima