



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.003501/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.840 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2020
Recorrente VICTORIA MAHLE (ESPOLIO DE) E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

ITR. MULTA DE OFÍCIO BÁSICA.

A multa de ofício básica é de 75% e independe da imputação de dolo ou fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário para restabelecer a Área de Preservação Permanente declarada. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo, André Luís Ulrich Pinto e Miriam Denise Xavier (Presidente), esta pelas conclusões, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 214/225) interposto em face de Acórdão (e-fls. 200/206) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 171/178), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2004 e 2005, no valor total de 50.113,25, tendo como objeto o imóvel denominado “SÍTIO SERRA NEGRA”, cientificado em 25/03/2008 (e-fls. 181).

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, o contribuinte não comprovou a Área de Preservação Permanente e o Valor da Terra Nua foi alterado conforme Laudo de Avaliação.

Na impugnação (e-fls. 184), em síntese, se alegou:

- (a) Área de Preservação Permanente.
- (b) Ato Declaratório Ambiental - ADA.
- (c) Multa.

Do Acórdão de Impugnação (e-fls. 200/206), extrai-se:

Assumo: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004, 2005

Área de Preservação Permanente/Reserva Legal.

A exclusão das áreas declaradas como preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), e/ ou comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR a que se referir. Por outro lado, a área de reserva legal para ser excluída da tributação deve ser averbada na matrícula do imóvel na data do fato gerador do ITR.

Juros de mora. Multa de Ofício Lançada.

É cabível a cobrança de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), e da multa de ofício por expressa previsão legal.

O Acórdão foi cientificado em 12/07/2010 (e-fls. 208/210) e o recurso voluntário (e-fls. 214/225) interposto em 11/08/2010 (e-fls. 214), em síntese, alegando:

- (a) Ato Declaratório Ambiental - ADA. As áreas de preservação permanente são isentas, sendo desnecessária a apresentação de ADA, nos termos da Lei nº 9.393, de 1997, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, em seu artigo 10, II, alínea “a” e § 7º (jurisprudência). Os Laudos de Avaliação, Mapas, Croquis e fotos anexadas aos autos comprovam que toda área do imóvel é de preservação permanente - APP e de interesse ecológico - AIE. Portanto, tendo sido a lavratura do Auto de Infração motivada pela

“suposta” não comprovação, por parte dos Recorrentes, da solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental perante o IBAMA, a autuação fiscal é plenamente descabida de suporte legal. Além disso, toda a área do imóvel, por ser mata atlântica, é integralmente de proteção ambiental, não sendo permitido o exercício de atividade econômica, não se podendo adotar a interpretação literal do art. 111 do CTN, pois a intenção do legislado é de incentivar a manutenção das áreas de preservação permanente e interesse ecológico.

(b) Multa. Não tendo havido dolo ou fraude, a multa deve ser reduzida de 75% para 20%.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 12/07/2010 (e-fls. 208/210), o recurso interposto em 11/08/2010 (e-fls. 214) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário, estando a exigibilidade suspensa (CTN, art. 151, III).

Ato Declaratório Ambiental - ADA. Nas declarações dos exercícios de 2004 e 2005, a área total do imóvel (704,3ha) foi informada como sendo de preservação permanente.

Independentemente da análise da existência ou não da área de preservação permanente (APP) e/ou de interesse ecológico (AIE) e/ou de mata atlântica nos exercícios de 2004 e 2005, a caracterização da isenção demanda a apresentação de ADA.

A matéria é conhecida e o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, na redação da Lei nº 10.165, de 2000, expressamente assevera como obrigatória a apresentação do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR.

A jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se no sentido de exigir ADA protocolado antes do início da ação fiscal (Acórdãos nº 9202-007.806 e nº 9202-006.824).

Não se fala em prevalência da forma sobre a substância ou em aplicação da verdade material, eis que existe norma legal expressa a exigir ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR, impondo-se a interpretação literal do texto normativo (CTN, art. 111, II).

O §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da MP nº 2.166-67, de 2001, apenas dispensa a prévia comprovação das informações prestadas.

Após o início da fiscalização referente aos exercícios de 2004 e 2005 (e-fls. 03/07), o contribuinte protocolou ADAs 2007 e 2008 (e-fls. 229 e 230), sendo que este último foi inclusive protocolado após o lançamento (e-fls. 181 e 230).

Destarte, não merece reforma o Acórdão de Impugnação.

Multa. Em face do regramento legal invocado no Auto de Infração, a multa de ofício básica é de 75% e independe da imputação de dolo ou fraude (CTN, art. 136). Logo, não há que se falar em sua redução ao percentual de 20% por falta de prova de dolo ou fraude.

Isso posto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto a área de preservação permanente**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, quanto à área de preservação permanente, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

Em outras palavras, o fiscal não questiona a existência da área de preservação permanente, estando limitado a controvérsia a apresentação do ADA, senão vejamos o teor da acusação:

Com base no exposto acima, e considerando também o disposto pelo art. 111 da Lei nº 5.172/66, **foi procedida a glosa** das áreas não tributáveis originalmente declaradas nos exercícios 2004 e 2005, **tendo em vista não ter sido efetuado o protocolo do Ato declaratório Ambiental junto ao Ibama, no prazo previsto na legislação vigente**, com alteração da área tributável de 0,0 hectares para 704,3 hectares em ambos os exercícios.

(grifamos)

Dito isto, consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, de acordo a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido merece reforma, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;

c) pastagens cultivadas e melhoradas;

d) florestas plantadas;

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

[...]

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifamos)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, **exclusiva** condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à preservação permanente e reserva legal/utilização limitada.

Contudo, ainda que a legislação exigisse a comprovação por parte do contribuinte, **ad argumentandum tantum**, o reconhecimento da inexistência das áreas de reserva legal e preservação permanente decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, a mera inscrição em Cartório ou ainda o requerimento do ADA, não se perfazem nos únicos meios de se comprovar a existência ou não de reserva legal.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente da glosa das áreas de reserva legal (utilização limitada) e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não apresentação do ADA, e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à reserva legal. **In casu, o fiscal não questiona a existência de referida área, além do mais, se assim não fosse, há nos autos Laudo comprovando a área.**

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP nº 2.166/2001, por ser posterior ao primeiro Diploma Legal, o revogou, fazendo prevalecer, assim, a verdade material. Ou seja, ainda que não apresentado e/ou requerido o ADA no prazo legal ou procedida a averbação tempestiva, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de preservação permanente e/ou reserva legal, mediante documentação hábil e idônea, quando intimado para tanto ou mesmo autuado, deve-se admiti-las para fins de apuração do ITR, consoante se extrai dos julgados assim ementados:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO

ART.	106	DO	CTN.
			1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).
			2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81, exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).
			<u>3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispõe sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00.</u>
			4. <i>Apelação provida.</i> (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)
			<u>"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.</u>
			1. <u>Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.</u>
			2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.
			3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.
			4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.
			5. <i>Apelação e remessa oficial desprovidas.</i> (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)

Como se observa, em face da legislação posterior (MP nº 2.166/2001) mais benéfica, dispensando o contribuinte de comprovação prévia das áreas declaradas em sua DITR, não se pode exigir a apresentação e/ou requisição do ADA ou mesmo a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel para fins do benefício fiscal em epígrafe, mormente em homenagem ao princípio da retroatividade benigna da referida norma, em detrimento a alteração introduzida anteriormente pela Lei nº 10.165/2000.

Pois bem. De acordo com a explanação encimada, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

À vista disso, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adota pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepôr à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre 704,3 ha declarados como área de preservação permanente.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para restabelecer a área de preservação permanente, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira