



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.008674/2008-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.217 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2021
Recorrente LARYSA STRYK PADILHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. UTILIZAÇÃO LIMITADA. 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 e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE. SÚMULA CARF Nº 122.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a área de preservação permanente de 262,3 ha. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Rodrigo Lopes Araújo que davam provimento parcial em menor extensão para reconhecer a área relativa ao parque nacional de 234,7 ha.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

Relatório

LARYSA STRYK PADILHA, contribuinte, pessoa física, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 1ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão nº 04-21.988/2010, às e-fls. 96/106, que julgou procedente o lançamento fiscal, referente ao Imposto sobre a Propriedade Rural - ITR, em relação aos exercícios 2004 e 2005, conforme Auto de Infração, às fls. 60/65, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 24/06/2008, nos moldes da legislação de regência, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

Falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, apurada através de revisão interna (malha valor) das declarações dos exercícios 2004 a 2005 relativas ao imóvel de NIRF 1360996-3.

(...)

Com base no exposto acima, e tendo em vista o art. 111 da Lei nº 5.172/66 foi efetuada a glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal, 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 e não restarem atendidas todas as condições exigidas para a caracterização da área de reserva legal, com alteração da área tributável de 0,2 hectares para 677,8 hectares.

No que se refere ao valor da terra nua originalmente declarado no exercício 2005, tendo em vista a inexistência de elementos hábeis para comprovação, o mesmo foi arbitrado considerando as informações sobre preços de terras constantes do Sistema Integrado de Preços de Terra, para o Município de Guaratuba, conforme informado pela Secretaria Estadual de Agricultura. Com base nestes dados, o valor adotado para fins de retificação foi de 700,00 Reais/Hectares (valor para terras mistas inaproveitáveis).

Nos termos do exposto acima, as retificações das áreas e valores declarados alteraram o Valor da Terra Nua Tributável, de R\$ 66,00 para R\$ 330.000,00 no ano 2004, e de R\$ 66,00 para R\$ 474.460,00 e o grau de utilização do imóvel de 100,0 % para 0,0 % nos dois exercícios sendo apurada dessa forma, uma diferença de imposto de R\$ 15.500,00 no exercício 2004, e de R\$ 22.289,62, conforme indicado no demonstrativo

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 110/121, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, alegando não haver previsão legal para exigência do ADA.

Afirma que de acordo com o laudo técnico emitido por profissional habilitado (, existe uma área de 262,37 ha relativa à preservação permanente, que perfaz 38,7% da área total da propriedade, devendo ser restabelecida a isenção.

Aduz que segundo ofício nº. 161/2010/PNSHJ/CMBio do Ministério do Meio Ambiente, protocolado na referida Unidade de Conservação sob nº. 0125742, verifica-se que o imóvel em tela está parcialmente inserido nesta unidade de conservação federal em uma área que corresponde a 234,71 hectares, fato este que não foi levado em conta quando da análise de documentos antes enviados à RFB.

Conforme gravado na averbação (AV.8I27.104) (anexo 3) no Registro Geral de Imóveis, com matrícula 27.104, do livro 2 do primeiro ofício da Comarca de Guaratuba - PR existe da reserva legal florestal, que perfaz 137,27 há.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-a sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Antes, ainda, da análise dos argumentos de mérito é importante lembrar que, com base na Lei nº 9.393/1996, o ITR passou a ser lançado por homologação, cabendo ao contribuinte apurar o imposto, através de declaração, e proceder ao seu recolhimento sem o exame prévio da autoridade fiscal e sem a necessária comprovação, também prévia, dos dados declarados, conforme disposto no artigo 150, da Lei nº 5.172/1966, o Código Tributário Nacional - CTN. O artigo 14, da mencionada Lei 9.393/1996, embasa o lançamento de ofício no caso de informações inexatas ou não comprovadas, constatadas, posteriormente, quando do procedimento fiscal de análise dos dados declarados.

É importante observar que o fato de haver dispensa da prévia comprovação do declarado, ou seja, de apresentar documentos comprobatórios no ato da entrega das declarações, não exclui do contribuinte a responsabilidade de manter em sua guarda, no prazo legal, os documentos que devem ser apresentados ao Fisco quando solicitado, ou, dependendo das características da prova, providenciar sua elaboração, como no caso do laudo técnico. Com base nesses dispositivos legais, a interessada foi regularmente intimada a apresentar documentos comprobatórios da existência e regularização das áreas de florestas preservadas, para ter direito à isenção, bem como do VTN declarado.

Com os documentos apresentados em atenção à intimação, com já dito, a autoridade fiscal constatou não existir averbação de ARL na matrícula, mas, apenas termo de

responsabilidade de exploração com manejo de floresta, bem como a não existência de ADA, em razão disso, estas áreas foram glosadas.

Diante das particularidades de cada uma das áreas, analisaremos de forma individual, o que fazemos agora:

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

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.

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 (como defendeu a DRJ), e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à reserva legal.

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

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN.

1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81, exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00.
4. *Apelação provida.*" (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO

ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.

1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.

2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.

3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.

4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.

5. Apelação e remessa oficial desprovidas. (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)

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

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

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

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

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

Pois bem, como já dito, o contribuinte traz aos autos **Lauda Técnico, fls.83, o qual conclui pela existência de uma área de preservação permanente de 262,3 ha, rechaçando assim a pretensão fiscal.**

Especificamente quanto a alegação de teria direito a isenção também porque o imóvel está localizado no perímetro de uma Área de Preservação Ambiental – APA.

A lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, que estatui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza - SNUC, estabelece critérios e normas para a criação, implantação e gestão das unidades de conservação define, em seu artigo 15, o que é a Área de Proteção Ambiental - APA:

Art. 15. A Área de Proteção Ambiental é uma área em geral extensa, com um certo grau de ocupação humana, dotada de atributos abióticos, bióticos, estéticos ou culturais especialmente importantes para a qualidade de vida e o bem-estar das populações humanas, e tem como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais.

Resta claro se tratar de área extensa com possibilidade de ocupação humana e possível de utilização dos recursos naturais e, assim, tributável, bem diferente do conceito de APP, que deve ser preservada sem exploração e, se cumpridos demais requisitos legais, com possibilidade de isenção do ITR.

O fato de o imóvel estar localizado em APA, por si só, não é justificativa suficiente para isentar do ITR toda a área do imóvel por ela abrangida. Isto porque, não são para todas as áreas dos imóveis que se proíbe a exploração, posto que a legislação ambiental permite a exploração econômica de determinadas áreas do imóvel, desde que de forma planejada e regulamentada. Nas diversas legislações que tratam de áreas de proteção está claro que apenas as atividades potencialmente poluidoras, as de terraplanagem, entre outras, que ameacem extinguir as espécies de flora e fauna é que estariam proibidas.

Assim, fica entendido que as áreas contidas dentro dos limites da citada APA não podem ser, de maneira geral, automaticamente consideradas de interesse ecológico ou APP para efeito de exclusão do ITR. Dependendo, para tal fim, a declaração de APP da área específica por parte do Poder Público ou de laudo técnico informando a existência de APP listadas no Código Florestal, bem como do cumprimento das demais exigências legais previstas para cada tipo de área ambiental.

No caso concreto, consta do OFÍCIO N° 161/2010/PNSHL/ICMBio as informações de que 234,712 hectares do imóvel estão inseridos no Parque Nacional Saint-Hilaire/Lange e que é proibida quaisquer conversões de uso do solo, dentro do seu perímetro. Porém, apesar disto, não há como afirmar se determinada área já não faz parte da APP constante do Laudo ou se há sobreposição de parte desta área.

Dito isto, por não ser possível afirmar categoricamente que referida área de APA é distinta da APP constante do Laudo, não há como acolher o pedido da recorrente.

Neste diapasão, deve ser restabelecido apenas o importe de 262,3 – atestado pelo Laudo Técnico – à título de área de preservação permanente.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL

No caso concreto, o fiscal autuante glosou a área de reserva legal por dois motivos, quais sejam: falta do ADA e ausência de averbação da referida área na matrícula do imóvel.

Relativamente a Área de Reserva Legal, como já visto no tópico anterior, , a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à sua exclusão.

Já no que concerne a necessidade da averbação, a matéria é pacífica, conforme observa-se do teor da Súmula CARF nº 122, contemplando o tema, senão vejamos:

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).

Analisando a documentação posta aos autos, observa-se que a averbação da ARL foi providenciada apenas em 21/02/2008, intempestiva, portanto, para os exercícios fiscalizados.

Neste diapasão, não constando a averbação da referida área na matrícula do imóvel no período do fato gerador, deve ser mantida a glosa.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração sub examine em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a área de preservação permanente de 262,3 hectares, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira