



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10983.720432/2012-10
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.059 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de setembro de 2020
Recorrentes RUSSELL WID COFFIN
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

EXERCÍCIO: 2008

ITR. RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. CONSTITUIÇÃO MEDIANTE TERMO DE COMPROMISSO E ATO ADMINISTRATIVO DO ÓRGÃO AMBIENTAL. AVERBAÇÃO. FINALIDADE DISTINTA.

É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à não incidência do ITR em relação à Reserva Particular do Patrimônio Natural.

Tal reserva é constituída mediante averbação registral imobiliária.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A glosa da área de preservação permanente declarada pelo sujeito passivo deve ser mantida, em havendo falta de comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Paula Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Milton da Silva Risso.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.059 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10983.720432/2012-10

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, em face do acórdão 2101002.658, de recurso voluntário, e que foram, respectivamente, totalmente admitido e parcialmente admitido pela Presidência da 1ª Câmara da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: (a) necessidade de ADA para fins de exclusão da RPPN - recurso da Fazenda Nacional; e (b) necessidade do ADA para comprovação da APP - recurso do contribuinte. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam ao presente julgamento:

Ementa do acórdão de Recurso Voluntário

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR
Exercício: 2008

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, 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, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 170, §1º, da Lei n.º 6.938/81.

A partir do exercício de 2002, regra geral, a localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental competente, observando-se a função social da propriedade e os critérios previstos no §4º do art. 16 do Código Florestal.

A averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel é, regra geral, necessária para sua exclusão da base de cálculo do imposto.

A jurisprudência do CARF tem entendido que documentos emitidos por órgãos ambientais e a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel suprem referida exigência.

Hipótese em que o Recorrente não apresentou o ADA, nem laudo técnico comprovando a área de preservação permanente.

ITR. RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. RECONHECIMENTO.

Para efeitos de exclusão da área da base de cálculo do ITR, a reserva particular do patrimônio natural (RPPN) tem de ser reconhecida pelo órgão ambiental competente e averbada na matrícula do imóvel, o que ocorreu no presente caso.

[...]

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para restabelecer a área de RPPN declarada.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- conforme paradigma decorrente do acórdão 2202-001.986, é imprescindível a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA tempestivo, para fins de exclusão da área de Reserva do Patrimônio Particular Natural - RPPN da base de cálculo do ITR.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões, nas quais afirma que o recurso deve ser desprovido.

Em seu recurso especial, e no que foi objeto de admissão prévia, o contribuinte alega que:

- é desnecessário o ADA para comprovação da isenção referente a Área de Preservação Permanente.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, nas quais pugnou pelo desprovimento do recurso do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Recurso Especial da Fazenda Nacional

1.1 CONHECIMENTO

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de divergência na interpretação da legislação tributária, de forma que deve ser conhecido.

1.2 RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL

Discute-se nos autos se é necessária a apresentação de ADA para reconhecimento da Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN ou se a averbação da referida área supre a apresentação daquele documento. Nos termos da decisão recorrida, contra a qual se insurge a Fazenda Nacional:

[...] o Recorrente comprovou que houve o reconhecimento de parte de sua propriedade como RPPN por meio de ato administrativo, demonstrando, outrossim, que **cumpriu a exigência legal quanto à averbação à margem da matrícula do imóvel rural no cartório de registro competente do termo de compromisso em caráter perpétuo**, nos termos do que dispõe o art. 6º da Lei 4.771/65 (efls. 64/233), o que afasta a exigência do ADA.

Pois bem. Conforme preceitua o art. 21 da Lei 9985/00, a RPPN é uma área privada, gravada com perpetuidade, com o objetivo de conservar a diversidade biológica. Na dicção do § 1º do citado artigo, tal gravame constará de Termo de Compromisso assinado perante o órgão ambiental, que verificará a existência de interesse público, e será averbado à margem da inscrição no Registro Imobiliário. Desse § 1º, extrai-se, inicialmente, que a constituição de tal gravame é uma faculdade a ser exercida pelo sujeito passivo, mediante Termo de Compromisso devidamente atestado pelo órgão ambiental. Essa faculdade fica ainda mais clara, ao ler-se o Regulamento instituído pelo Decreto 5746/06, que, em seu art. 3º, fala em "*proprietário interessado em ter seu imóvel, integral ou parcialmente, transformado em RPPN*". Para maior clareza, vale transcrever os dispositivos legal e regulamentar mencionados:

Art. 21. A **Reserva Particular do Patrimônio Natural** é uma área privada, gravada com perpetuidade, com o objetivo de conservar a diversidade biológica.(Regulamento)

§ 1º O gravame de que trata este artigo constará de termo de compromisso assinado perante o órgão ambiental, que verificará a existência de interesse público, e será averbado à margem da inscrição no Registro Público de Imóveis.

§ 2º Só poderá ser permitida, na Reserva Particular do Patrimônio Natural, conforme se dispuser em regulamento:

I - a pesquisa científica;

II - a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais;

III - (VETADO)

§ 3º Os órgãos integrantes do SNUC, sempre que possível e oportuno, prestarão orientação técnica e científica ao proprietário de Reserva Particular do Patrimônio Natural para a elaboração de um Plano de Manejo ou de Proteção e de Gestão da unidade.

Art. 3º O **proprietário interessado em ter seu imóvel, integral ou parcialmente, transformado em RPPN**, deverá, no âmbito federal, encaminhar requerimento ao IBAMA, solicitando a criação da RPPN, na totalidade ou em parte do seu imóvel, segundo o modelo do Anexo I deste Decreto, e na forma seguinte:

Veja-se que, ao contrário da ARL, a constituição da RPPN é uma faculdade do sujeito passivo; e o órgão ambiental deverá atestar a existência de interesse público. Isto é, uma vez atestada tal existência, firmado o Termo de Compromisso e realizada a averbação, entendendo por constituída a RPPN, garantindo-se eficácia perante terceiros. Expressando-se de outra forma, uma vez constituída a RPPN, é desnecessária a apresentação do ADA, e, com a constituição do gravame, a propósito, a área passa a ter seu uso restrito, o que justifica a sua exclusão da área tributável do imóvel.

Nos termos da precitada Lei 9985/00, as RPPNs integram o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza (arts. 1º, 2º, inc. XII, e 14, inc. II¹), que, conforme preleciona o seu art. 22, são criadas por ato do Poder Público. Veja-se:

Art. 1º Esta Lei institui o **Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza – SNUC**, estabelece critérios e normas para a criação, implantação e gestão das unidades de conservação.

Art. 2º Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

XI - **uso sustentável**: exploração do ambiente de maneira a garantir a perenidade dos recursos ambientais renováveis e dos processos ecológicos, mantendo a biodiversidade e os demais atributos ecológicos, de forma socialmente justa e economicamente viável;

Art. 14. Constituem o **Grupo das Unidades de Uso Sustentável** as seguintes categorias de unidade de conservação:

VII - Reserva Particular do Patrimônio Natural.

Art. 22. **As unidades de conservação são criadas por ato do Poder Público.** (Regulamento)

§ 5º As unidades de conservação do grupo de Uso Sustentável podem ser transformadas total ou parcialmente em unidades do grupo de Proteção Integral, por instrumento normativo do mesmo nível hierárquico do que criou a unidade, desde que obedecidos os procedimentos de consulta estabelecidos no § 2º deste artigo.

Ou seja, a criação da RPPN se dá por ato administrativo, que verifica a existência de interesse público, sendo a averbação o ato que visa a dar-lhe maior publicidade e garantir eficácia perante terceiros, inclusive perante o Fisco.

¹ Art. 1º Esta Lei institui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza – SNUC, estabelece critérios e normas para a criação, implantação e gestão das unidades de conservação.

Art. 2º Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por:

XI - uso sustentável: exploração do ambiente de maneira a garantir a perenidade dos recursos ambientais renováveis e dos processos ecológicos, mantendo a biodiversidade e os demais atributos ecológicos, de forma socialmente justa e economicamente viável;

Art. 14. Constituem o Grupo das Unidades de Uso Sustentável as seguintes categorias de unidade de conservação:

VII - Reserva Particular do Patrimônio Natural.

E seria até mesmo desarrazoado imaginar que o Poder Público tivesse instituído a RPPN, para, em seguida, negar a sua existência para fins tributários por mera falta de apresentação do ADA.

No caso concreto, e conforme registrado na decisão recorrida, a contribuinte ***“cumpriu a exigência legal quanto à averbação à margem da matrícula do imóvel rural no cartório de registro competente do termo de compromisso em caráter perpétuo”***, de forma que o recurso da Fazenda Nacional deve ser desprovido.

2 Recurso Especial do Sujeito Passivo

2.1 CONHECIMENTO

O recurso especial do sujeito passivo é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

2.2 NECESSIDADE DO ADA PARA RECONHECIMENTO DA APP

Discute-se nos autos se é necessária a apresentação de ADA para reconhecimento da APP.

Pois bem. Entendo desnecessária a apresentação de ADA na hipótese e recorde, nesse contexto, o voto que proferi no PAF 10980.000321/2010-51, ao qual apenas remeto por economia processual e por brevidade. Todavia, e no caso destes autos, a decisão recorrida expressamente mencionou que o sujeito passivo não apresentou nenhum documento comprovando a área de preservação permanente (vide transcrição abaixo). Para chegar-se à conclusão contrária sobre a inexistência de provas, seria necessário revolver o conjunto fático-probatório dos autos, o que é defeso em sede de recurso especial.

Não obstante, o Recorrente não apresentou nenhum documento comprovando a área de preservação permanente, motivo pelo qual a decisão recorrida deve ser mantida quanto a este aspecto:

“Para comprovar estes tipos de preservação permanente basta a apresentação de laudo técnico eficazmente elaborado por profissional habilitado, acompanhado de ART, atestando a existência de florestas, detalhando as dimensões e locais listados no referido artigo de lei.

O sujeito passivo não apresentou este documento; apenas mencionou que bastaria um simples olhar nos dispositivos do Código Florestal e nos mapas e documentos anexos para se verificar que a RPPN Caraguatá apresenta quase a totalidade de áreas declaradas como APP pelo referido código, bem como, a título de exemplificação, mencionou das nascentes e cursos de diversos rios localizados na área, bem como dos morros, para dizer estar evidenciada a existência dos espaços territoriais especialmente protegidos pelo Código Florestal e definidos como APP.”

Nos termos da legislação processual (art. 333, I, do CPC revogado e art. 373, I, do CPC vigente), o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito. Em se tratando de não incidência, por isenção ou não incidência pura e simples, o titular do direito deve comprová-la, sobretudo se intimado para tanto em processo regular de fiscalização.

E como o ITR é um imposto sujeito a lançamento por homologação (art. 10 da Lei 9393/96), o sujeito passivo, em eventual procedimento fiscalizatório, obviamente deve demonstrar a existência das áreas não passíveis de tributação. Quer dizer, ao calcular o montante

do tributo devido, determinando as áreas tributáveis e não tributáveis, o VTN *etc*, o contribuinte deve estar amparado em um mínimo de substrato jurídico e probatório, para eventual comprovação junto ao Fisco.

Seria até mesmo um contrassenso, nesse contexto, impor à Fazenda Pública o ônus de comprovar a inveracidade da declaração, em face daquele titular que, por ter o domínio útil ou a posse do imóvel, tem, igualmente, o domínio das provas. Isto é, se, por um lado, é dispensada a prévia comprovação da APP por ocasião da entrega da DITR, por outro lado tal dispensa não ocorre no processo fiscalizatório. Noutro giro, e conforme acórdão 2201.003.858, *"cabe ao Fisco, ao revisar as declarações prestadas pelo sujeito passivo, verificar os dados delas constantes. Havendo necessidade, o contribuinte deve ser intimado a comprovar as informações prestadas, e em não o fazendo, cabe ao Fisco glosar os dados não comprovados"*. E conforme a doutrina da Professora Maria Rita Ferragut²:

Aquele que alega o fato tem direito de produzir provas diretas ou indiretas que sustentem sua alegação. Tem, também, o dever de produzi-las, a menos que aceite sujeitar-se às consequências jurídicas advindas de sua inércia.

[...]

Assim, se o Fisco não puder fiscalizar adequadamente, por culpa do contribuinte que se recusa a colaborar, deverá comprovar a existência da não cooperação e dos indícios pertinentes à constituição do fato jurídico tributário; ao passo que o sujeito passivo deve provar, alternativa ou conjuntamente, a inocorrência dos indícios, do fato indiciado, a existência de diversos indícios em sentido contrário ou, ainda, questionar a razoabilidade da relação jurídica de implicação.

Muito embora a jurisprudência do STJ e o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016 tenham superado a obrigatoriedade do ADA para comprovação da APP, inclusive para os fatos geradores ocorridos sob a vigência da Lei 10165/00, não me parece superada a necessidade de comprovação da citada área por outros meios, mormente no transcorrer do processo de fiscalização, razões pelas quais o recurso não merece provimento.

Por tais razões, e como houve falta de comprovação da APP, entendo que o recurso especial deve ser desprovido.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por: (a) conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional; e (b) conhecer e negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

² FERRAGUT, Maria Rita. Presunções no direito tributário. São Paulo: Dialética, 2001, p. 72/73.