



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11624.720070/2014-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.848 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2020
Recorrente JOSUE FRANCO DA ROCHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009, 2011

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE FLORESTAS NATIVAS. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ADA

A partir do exercício 2001, para fins de redução do valor devido de ITR, necessária a apresentação de Ato Declaratório ambiental junto ao IBAMA, nos casos de Área de Floresta Nativa, Área de Interesse Ecológico e Área de Preservação Permanente, dispensando-se o ADA, neste último caso, quando a APP restar comprovada por documentação hábil.

Não tendo o contribuinte comprovado, mediante ato do órgão competente, federal ou estadual que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal, não há como considerar áreas como de interesse ecológico para fins de isenção do tributo rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido, considerando a exclusão da área tributável de 162,1790ha a título de Área de Preservação Permanente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente),.

Relatório

O presente processo trata de Auto de Infração pela qual a Autoridade administrativa lançou crédito tributário relativo a Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

O lançamento é relativo ao imóvel rural que está identificado na Receita Federal do Brasil pelo número 7.403.189-9 e com o nome de Serra de Virgem Maria Lote 5.

No lançamento, foi glosada integralmente a área declarada de Preservação Permanente, que correspondia à totalidade da área do citado imóvel rural (500,00ha), basicamente por falta de comprovação da protocolização do Ato Declaratório Ambiental – ADA. Ademais, foi arbitrado o Valor da Terra Nua declarado com base no Sistema de Preços de Terra – SIPT.

Cientificado do lançamento, inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação, na qual apresenta as razões que entende justificar o cancelamento integral da exigência, tudo lastreado, basicamente, em sua convicção de que não há área tributável no imóvel, já que este seria composto por Área de Preservação Permanente – APP (162,1ha) e por Áreas de Floresta Nativa – AFN (335,9ha), sendo desnecessária, para fins de exclusão, a apresentação de Ato Declaratório Ambiental.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF exarou o Acórdão em que considerou a impugnação improcedente.

Ciente do Acórdão da DRJ, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário cujas alegações serão tratadas detalhadamente no curso do voto a seguir.

Nos termos do §1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos Paradigma do Lote O2.FJCR.1119.REP.030.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Em razão de ser tempestivo e por preencher os demais requisitos de admissibilidade, conheço do presente Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma administrativa, o recorrente trata das questões que entende relevantes para a solução do litígio, que, em síntese, limita-se à necessidade de apresentação de ADA e à exclusão de APP, AFN e Áreas de Interesse Ecológico, conforme análise abaixo, que se dará na exata sequência em que apresentadas na peça recursal.

Erro de fato e possibilidade de alteração de dados

Afirma a defesa que, embora tenha declarado a área total do imóvel como de Preservação Permanente, apresentou Laudo que aponta que 132,1790ha seriam, na verdade APP, 335,9979ha seria AFN e 1,8231ha seriam ocupados por benfeitorias. Além disso, que a integralidade do imóvel estaria situada no Bioma Mata Atlântica.

Sustenta que é improcedente a conclusão da Decisão recorrida sobre a impossibilidade de se retificar a declaração apresentada, já que, na prática, é irrelevante a denominação das áreas excluídas de tributação.

ADA: desnecessidade para exclusão de áreas de tributação.

Neste tema, a defesa aponta precedentes judiciais para lastrear sua convicção de que o ADA é apenas uma das formas para se comprovar a existência de áreas ambientais a serem excluídas de tributação.

Sintetizadas as razões da defesa neste tema, ressalto que são pertinentes as conclusões da DRJ sobre a impossibilidade de retificação de declaração após iniciado o procedimento de ofício sem que fosse constatado erro de fato no preenchimento da declaração. Reconhecer tal possibilidade seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação das Delegacias de Julgamento e deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade lançadora, o que, s.m.j., poderia macular o decidido por vício de competência.

Contudo, há de se reconhecer que, no caso em tela, acolher a pretensão do contribuinte de considerar, para fins de exclusão da área tributável, áreas de florestas nativas ou de interesse ecológico, embora, realmente, não esteja plenamente evidenciado um erro de fato no preenchimento da declaração, não se mostraria uma medida de todo desarrazoada, já que, todo o imóvel foi declarado como de Preservação Permanente e, assim, a questão se resumiria à diferenciação das áreas dentro de um mesmo quadro da DITR (Distribuição da Área do Imóvel Rural).

Ainda assim, necessário avaliar se todos os requisitos para gozo da isenção foram observados, sendo, neste momento, oportuno destacar a legislação correlata:

Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996

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: (...)

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; (...)
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (...)

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

- a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;

Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. Grifou-se;

IN SRF 256, de 11 de dezembro de 2002 (texto então vigente)

Art. 9º Área tributável é a área total do imóvel rural, excluídas as áreas:

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR; Grifou-se.

Observados os destaques normativos acima expostos, os quais, por tão cristalinos, não mereceriam sequer análise mais atenta, inclusive esse tem sido o entendimento corrente neste Colegiado Administrativo, segundo o qual, com o advento da lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória à apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA.

Assim, ainda que respeitáveis as conclusões jurisprudenciais expostas no Recurso Voluntário, as quais, frise-se, não vinculam a presente análise, entendo não assistir razão ao contribuinte em sua conclusão de que tal Ato corresponderia apenas a uma das possibilidades de comprovação de áreas ambientais.

Ainda que aos olhos menos atentos possa parecer despropositada a exigência, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além de configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

No caso em comento, o que se vê é a utilização do tributo como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem **não** compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes dos requisitos fixados pela legislação.

Ressalte-se que não precisa a Receita Federal do Brasil comprovar a falsidade das informações prestadas em DITR, já que, neste caso, são exclusões da base de cálculo do tributo alegadas pelo contribuinte. Lembrando que, em termos tributários, a regra é a incidência do tributo, sendo as isenções exceções que devem ser provadas por quem delas se aproveita.

Não obstante, embora particularmente entenda que a legislação exija sua formalização, vale ressaltar que a exigência de ADA, exclusivamente para reconhecimento de isenção para ARL e APP para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Vale ressaltar que, nos termos da legislação que rege a matéria, a manifestação acima não vincula a análise levada a termo por este Relator. Contudo, estamos diante de um julgamento em segunda instância administrativa de litígio fiscal instaurado entre o contribuinte fiscalizado e a Fazenda Nacional, a qual já não mais demonstra interesse em discutir exigências calcadas na obrigatoriedade de ADA para os casos que cita.

Assim, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção da exigência fiscal sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido.

Ademais, a manutenção da exigência evidenciaria mácula ao Princípio da Isonomia, já que restaria diferenciado o tratamento da mesma matéria entre o contribuinte que, como o recorrente, já teria sido autuado, e aqueles que não estão sendo autuados pela mesma conduta nos procedimentos fiscais instaurados após a manifestação da PFN.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, não se justifica a manutenção da exigência, para Áreas de Preservação Permanente, lastreada exclusivamente na exigência de formalização do ADA, razão pela qual dou provimento parcial ao recurso voluntário neste item para determinar o recálculo do tributo devido, considerando a exclusão da área tributável de 162,1790ha a título de Área de Preservação Permanente conforme laudo apresentado.

Quanto à Área Coberta por Florestas Nativas, para esta deve ser mantida a exigência do ADA, já que não incluída na dispensa formalizada pela Representação da Fazenda Nacional.

Já em relação à alegação de que o imóvel está contido integralmente em área de interesse ecológico, há de se ressaltar que o simples fato do imóvel rural estar contido no Bioma Mata Atlântica, por si só, não implica qualquer exclusão da base de cálculo do ITR. Seria muito bom se assim fosse. Bastasse uma previsão normativa qualquer e toda uma região estivesse protegida. Contudo, é de conhecimento amplo o ritmo frenético do desmatamento, por exemplo, do Bioma Amazônico, sendo inimaginável admitir que todos os que lá estão, mesmo os que não se submetem a qualquer tipo de controle, ou os que estão a destruir tal patrimônio natural, tivessem direito ao favor fiscal que, conforme citado alhures, dentre outros, tem o nítido propósito de estimular a preservação do meio ambiente.

Para fins de exclusão das Áreas de Interesse Ecológico, além de indicadas em ADA, estas deveriam ser comprovadas, ainda, mediante ato do órgão competente, federal ou estadual que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

No que tange às áreas ocupadas por benfeitorias, não há como deduzi-las da área aproveitável, já que o Laudo apresentado, demasiadamente sintético, apenas afirma que tal extensão não configura classe de uso econômico, não apontando sequer se já existiriam nos anos a que se refere o lançamento. Ademais, para este caso específico, absolutamente aplicável a conclusão da decisão recorrida sobre a ausência de espontaneidade e a inexistência de erro de fato a justificar a retificação do originalmente declarado.

Conclusão

Tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais acima expostos e considerando, ainda, a limitação disposta no art. 111, inciso II da Lei 5.172/66(CTN), pela qual se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido, considerando a exclusão da área tributável de 162,1790ha a título de Área de Preservação Permanente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Fl. 7 do Acórdão n.º 2201-006.848 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11624.720070/2014-71