MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13312.720222/2007-55

Processo nº	13312.720222/2007-55
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-007.996 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	19 de junho de 2019
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	EMPRESA SANTA ELISA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). GLOSA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). INTEMPESTIVIDADE.

Incabível o acolhimento de Área Preservação Permanente (APP) cujo Ato Declaratório Ambiental (ADA) foi protocolado após o início da ação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-004.852, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Notificação de Lançamento nº 03103/00018/2007, de fls. 01/05, lavrada em 17/12/2007, no qual o Contribuinte foi intimado a recolher o crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício de 2003, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Queimadas", cadastrado na RFB sob o nº 0.045.275-0, com área declarada de 11.521,4 ha, localizado no Município de Ubajara – CE.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 78/89.

A DRJ/SDR, às fls. 208/226, julgou pela parcial procedência da impugnação apresentada, para alterar a área total originariamente declarada, de 11.521,4 há para 5.763,3 ha, a área declarada como ocupada com benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural, de 480,4 ha para 5,3 ha, além de tributar o imóvel como base no VTN de R$ 959.758,63, equivalente a R$ 166,41 ha, e demais alterações decorrentes, com redução do imposto apurado pela fiscalização, de R$ 304.001,54 para R$ 61.261,13, conforme demonstrado, a ser acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora atualizados.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 231/236.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 245/258, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para restabelecer a Área de Preservação Permanente de 165,8790 ha e restabelecer a área de benfeitorias glosadas pela decisão *a quo* na forma declarada e não glosada pela notificação fiscal. A Decisão restou assim ementada:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
>
> Exercício: 2003
>
> NULIDADE. NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA. LEGALIDADE.
>
> Prescinde de assinatura da autoridade administrativa competente, a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico, conforme Parágrafo único do art. 11 do Decreto nº 70.235/1972.
>
> VEGETAÇÃO NATIVA. MATÉRIA ESTRANHA À AUTUAÇÃO.
>
> Não se toma conhecimento de alegações acerca de matéria estranha à autuação.
>
> ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. COMPROVAÇÃO.
>
> A exigência da apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA não é condição para exclusão das referidas áreas da tributação, quando a comprovação da existência de tais áreas for realizada mediante outros meios de prova. Ademais, recentemente o TRF da 4ª Região editou Súmula dispondo acerca da dispensabilidade do ADA. Súmula 86: É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à isenção do Imposto Territorial Rural - ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXIGÊNCIA DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE.

É exigência legal, que a Área de Reserva Legal esteja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no Cartório de registro competente, a fim de dar publicidade à área aproveitável do imóvel.

Recurso Provido em Parte

Às fls. 260/275, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **ITR - Glosa de Área Declarada - Ato Declaratório Ambiental (ADA): exigência até o exercício de 2000.** O v. acórdão recorrido, mesmo diante da ausência de requerimento tempestivo de ADA para fins de comprovação das áreas em questão, deu provimento ao recurso voluntário para excluir as áreas de preservação permanente do auto de infração relativo ao ITR de 2003. Divergindo desse entendimento, o acórdão paradigma exigiu a apresentação do ato específico do órgão competente, tempestivamente, para o reconhecimento das áreas de reserva legal e preservação permanente, como é o caso dos autos. Nesse ponto também existe total identidade entre a situação tratada pelo acórdão recorrido e as tratadas pelos paradigmas – a glosa de áreas apresentadas na DITR como sendo de preservação permanente para as quais o contribuinte não apresentou junto ao IBAMA, tempestivamente, requerimento de ADA. Enquanto os acórdãos paradigmas entenderam que o contribuinte deve apresentar o ADA dentro do prazo legal para fazer jus à isenção do ITR, o acórdão recorrido entendeu ser dispensável tal apresentação, tendo em conta que o contribuinte poderia comprovar a existência de tais áreas por outros meios.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 278/285, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **ITR - Glosa de Área Declarada - Ato Declaratório Ambiental (ADA): exigência até o exercício de 2000.**

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, à fl. 288, o Contribuinte permaneceu inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de Notificação de Lançamento nº 03103/00018/2007, de fls. 01/05, lavrada em 17/12/2007, no qual o Contribuinte foi intimado a recolher o crédito tributário referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício de 2003, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda Queimadas", cadastrado na RFB sob o nº 0.045.275-0, com área declarada de 11.521,4 ha, localizado no Município de Ubajara – CE.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **ITR - Glosa de Área Declarada - Ato Declaratório Ambiental (ADA): exigência até o exercício de 2000**.

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento.

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

> 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 – (...)
>
> 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;
>
> c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aqüícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
>
> d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
>
> e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
>
> f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
>
> (...) § 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 2.16667, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprestáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a

regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Como se percebe da leitura do citado artigo, a área de preservação permanente é isenta de ITR, e como este é um imposto sujeito a lançamento por homologação o contribuinte deverá declarar a área isenta sem a necessidade de comprovação, sujeito a sanções caso reste comprovada posteriormente a falsidade das declarações.

O acórdão recorrido assim dispôs:

> ***Área de Preservação Permanente***
>
> *A glosa dessa área ocorreu por não ter sido comprovado nos autos a protocolização do ADA em relação à área declarada de 2.304,0 ha de preservação permanente.*
>
> *A partir da alteração promovida pela Lei nº 10.165/00, a entrega da ADA tem sido exigida como requisito à redução de imposto a pagar. Para que se compreenda adequadamente a alteração normativa e seu reflexo sistemático dentro do ordenamento, é preciso que se observe que o ADA é um ato unilateral elaborado pelo contribuinte, que não tem o condão de constituir juridicamente as situações nele descritas.*
>
> *Em outros termos, a mera inserção de área de preservação permanente no respectivo campo possui evidente eficácia declaratória da sua existência.*
>
> *Merece guarida, portanto, o entendimento de que não se faz imprescindível a apresentação da ADA - Ato Declaratório Ambiental - para exclusão da incidência do ITR das áreas de preservação permanente, quando comprovada a existência da referida área mediante outros meios de prova.*
>
> *No caso dos autos, a área declarada de APP foi de 2.304,0 ha, sendo glosada integralmente pela fiscalização. No entanto, a contribuinte acostou Laudo de Avaliação do Imóvel (fls. 119/142), subscrito por Raimundo Jackson Pereira de Souza, Engenheiro Agrônomo - CREA-CE 10.1378/D (ART - fl. 174/175) em que consta que no imóvel em questão a Área de Preservação Permanente é de 165,8790 ha. (fl. 127).*
>
> *Tendo em vista que o Laudo de Avaliação foi aceito pela DRJ para fins de arbitramento do VTN, entendo que se constitui em documento válido para acolhimento da área de APP requerida*

Em linhas gerais temos condições diferentes para reconhecimento da isenção do ITR quando se trata de (a) área de reserva legal e (b) área de preservação permanente.

(a) Assim quanto a área de Reserva Legal, e meu ver não existe prazo para comprovação de sua existência, logo não é necessário que a averbação da reserva legal seja realizada antes do fato gerador, pois se a área foi eleita como ARL e tinha condições de ser considerada isenta, e o foi posteriormente, **é isso que importa para consagração do Direito do Contribuinte.**

(b) Já quanto a área de preservação permanente, para que esta seja considerada isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, não considero a **apresentação de ADA como prova exclusiva de sua existência,** pois a

meu ver existem outros documentos hábeis a esta comprovação, como, por exemplo, laudos, fotos, averbações.

Isso é quanto ao direito. Passo agora a análise das provas.

O Contribuinte declarou no imposto de renda o valor de sendo 2.304,0 hectares de Área de Preservação Permanente – DIAT de diversos fatos geradores. A referida área foi reajustada posteriormente para 165,8ha de APP – aceito pela DRJ.

No presente caso, o interessado apresentou o Ato Declaratório Ambiental – ADA de 20/09/2007, fls 49/50, relativo a exercício diverso e sem apontar APP e ARL Apresenta Laudo Técnico acompanhado de sua respectiva ART, fls 16, e também as fls. 118/140, Laudo de Avaliação com área de georeferenciamento e plano topográfico.

Neste caso entendo que as provas dos autos atendem as exigências legais, pois verificada a existência da APP, por se tratar de uma condição natural e não eleita pelo contribuinte, basta que se comprove sua existência independentemente do momento de realização da comprovação ou de sua declaração.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora Designada

Discordo do voto da Ilustre Relatora, no que tange ao mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Trata-se de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2003, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Queimadas" (NIRF 0.045.275-0), localizado no Município de Ubajara/CE, tendo em vista glosa da Área de Preservação Permanente (APP) de 2.304,0 hectares e da Área de Reserva Legal (ARL) de 4.500,0 hectares, por falta de comprovação da isenção das áreas declaradas, bem como o arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN) com base no Sistema Integrado de Preços de Terras (SIPT). O Termo de Intimação Fiscal foi cientificado à Contribuinte em 10/07/2007 (fls. 54/55).

O Colegiado recorrido reconheceu a Área de Preservação Permanente (APP) de 165,8790 hectares. A Fazenda Nacional, por sua vez, visa rever a necessidade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para exclusão da Área de Preservação Permanente (APP) da tributação do Imposto Territorial Rural (ITR).

No que tange à Área de Preservação Permanente (APP), examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei n° 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1° do art. 17-O, da Lei n° 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

> 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.

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim à sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador. Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR. Tratando-se de declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Entretanto, no presente caso, a glosa da APP é relativa ao exercício de 2003, porém o ADA somente foi protocolado em 20/09/2007 (fls. 49), sendo que a Contribuinte já estava ciente do início da ação fiscal pelo menos em 10/07/2007, quando apresentou Solicitação de Pesquisa de Situação Fiscal exatamente para atender à Intimação da Fiscalização (fls. 54/55). Destarte, **há que ser restabelecida a glosa de 2.304,0 hectares, a título de APP, no exercício de 2003.**

Quanto ao laudo técnico, apresentado quando da Impugnação (fls. 117 a 139), este não tem o condão de substituir documento previsto em lei como necessário e imprescindível à fruição do benefício da isenção.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, para restabelecer a glosa total da Área de Preservação Permanente (APP).

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo