



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13362.000559/2005-95
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.806 – 2ª Turma
Sessão de 07 de agosto de 2013
Matéria ITR - ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - ADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARTUR RODOLFO MULLER

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. AUSÊNCIA DE ADA. COMPROVAÇÃO VIA TERMO DE RESPONSABILIDADE DE AVERBAÇÃO DE RESERVA LEGAL DO IBAMA AVERBADO POSTERIORMENTE AO FATO GERADOR E ANTES AÇÃO FISCAL. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de área de utilização limitada, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente a partir de Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal do IBAMA, averbado posteriormente ao fato gerador do tributo, mas antes da ação fiscal, ainda que não apresentado Ato Declaratório Ambiental - ADA, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Pinheiro Torres.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 14/08/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

ARTUR RODOLFO MULLER, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 17/11/2005 (AR fl. 82), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 2001, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda União II”, localizado no município de Barreiras do Piauí/PI, inscrita na RFB sob nº 6111361-1, conforme peça inaugural do feito, às fls. 02/09, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Recife/PE, Acórdão nº 11-22.858/2008, às fls. 100/112, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, em 28/07/2010, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2101-00.594, sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL – ITR*

Exercício: 2001

Ementa:

*ITR - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO - ÁREA DE
PRESERVAÇÃO PERMANENTE - ATO DECLARATORIO.
AMBIENTAL - EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001 - EXIGENCIA.*

*Para fins. de exclusão da base de cálculo do ITR, após a
vigência da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, se tornou*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/08/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/09/2

013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 15/08/2013 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES
DE OLIVEIRA

Impresso em 12/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL - ATO CONSTITUTIVO.

A lavratura do Termo de Responsabilidade de Preservação de Reserva Legal, representa a manifestação final do órgão ambiental a respeito da existência e localização dessas áreas no imóvel rural, prestando-se a suprir a averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor para suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR.

Recurso Parcialmente Provido.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 154/163, com arrimo nos artigos 64, inciso II, e 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras dos Conselhos/CARF a respeito da mesma matéria, conforme se extrai do Acórdão nº 302-40.049, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovada a divergência arguida.

Sustenta que o entendimento inscrito no Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, uma vez impor que a comprovação da existência das áreas de utilização limitada, para fins de não incidência do ITR, depende da requisição atempada do ADA, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida.

Alega, igualmente, que o Acórdão guerreado malferiu os dispositivos legais que regulam a matéria, especialmente os preceitos contidos nas Leis nºs 9.393/1996, 6.938/1981 e 10.165/2000, quanto à requisição tempestiva do ADA.

Em defesa de sua pretensão, assevera que a exigência encimada foi expressamente inserida no art. 10, § 4º, inciso I, da IN/SRF nº 43/1997, (que disciplinou a Lei 9.363/96), com redação do art. 1º, inciso II, da IN/SRF nº 67/1997.

Contrapõe-se ao entendimento da Turma recorrida, aduzindo para tanto que as áreas de utilização limitada/reserva legal e preservação permanente são aquelas definidas pelo Código Florestal em seu artigo 16 e que, para serem consideradas como tal não bastam apenas “existir” no mundo fático, mas devem “existir” também no mundo jurídico quando reconhecidas pelo IBAMA a partir da requisição do ADA, mormente quando referida exigência decorre da legislação de regência, mais precisamente a Lei nº 4.771/65, que deverá ser interpretada literalmente, com arrimo no artigo 111 do Códex Tributário.

Defende que para comprovação das referidas áreas, não se pode prescindir do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado junto ao IBAMA, no prazo estipulado na legislação.

Inferi que a Receita Federal do Brasil já se manifestou por diversas oportunidades a propósito do assunto, firmando o entendimento de que a não incidência de ITR

sobre as áreas de reserva legal/utilização limitada e preservação permanente está condicionada ao reconhecimento como tal por parte do Poder Público, por intermédio do ADA, devendo existir em cada imóvel informação específica da parte reservada, como estabelecem as normatizações internas da SRF, notadamente o artigo 10, § 4º, inciso I, da IN SRF nº 43/1997, que disciplinou a Lei nº 9.393/1996, com redação do artigo 1º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997.

No presente caso, tratando-se do exercício de 2001, com mais razão a exigência do Ato Declaratório Ambiental, ou mesmo a protocolização tempestiva de seu requerimento, se faz presente, sobretudo após a alteração do artigo 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, na redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 10.165/2000.

Assim, inexistindo na hipótese dos autos provas de que a contribuinte procedeu tempestivamente à protocolização do requerimento do ADA, impõe-se à manutenção da glosa realizada pela fiscalização.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Fazenda Nacional, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF a propósito da mesma matéria, conforme Despacho nº 2100.00.026/2011, às fls. 179.

Instado a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 182/189, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram a jurisprudência administrativa traduzida no *decisum* paradigma trazido à colação (Acórdão nº 302-40.049), bem como a legislação de regência, uma vez ter afastado a glosa procedida pela fiscalização deixando de considerar a ausência de comprovação do protocolo do requerimento de ato declaratório junto ao IBAMA no prazo legal, capaz de justificar a isenção do ITR na forma inscrita no decisório guerreado.

Sustenta, ainda, a PFN que ao desconsiderar a exigência do requerimento tempestivo do ADA para fins da benesse isentiva, a Câmara recorrida malferiu as normas insertas nas Leis nºs 9.393/1996, 6.938/1981 e 10.165/2000, mormente tratando-se do exercício de 2001, posteriormente ao advento da alteração do artigo 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, na redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 10.165/2000.

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

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional não merece acolhimento, por não espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, contrariando a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, 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.

Somente a título elucidativo, não sendo a requisição atempada do ADA, anteriormente ao exercício 2000, condição legal para obtenção do benefício isentivo que ora cuidamos, e na linha do que fora exposto no julgado recorrido, nos parece coerente reconhecer que a ausência de tais elementos apenas confere a auditoria fiscal à possibilidade de presumir a inexistência da parcela de proteção ambiental e assim considerá-la como sendo área passível de aproveitamento, e, portanto, tributável.

Contudo, ainda que a legislação estabeleça, para os exercícios posteriores a 2000, em face da ausência do ADA, o reconhecimento da inexistência das áreas de utilização limitada 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, o mero requerimento do ADA, não se perfaz no único meio de se comprovar a existência ou não daquelas áreas.

Assim, realizado o lançamento de ITR com base em glosa de áreas de utilização limitada, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não requisição tempestiva 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 a aludidas áreas, como se constata nestes autos.

Registre-se, que a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, oferece proteção ao 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, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de utilização limitada, 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 retrooperância 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 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.

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.

***In casu*, o que torna ainda mais digno de realce, e que fora determinante na conclusão do Acórdão recorrido, em vista deste evidente conflito entre as normas que regulamentam a matéria, impõe-se privilegiar a verdade real, ou seja, a comprovação material da área declarada pelo contribuinte como de utilização limitada, o que se constata na hipótese dos autos, como se verifica da Certidão de fl. 137, comprovando que o Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal do IBAMA fora averbado à margem da escritura do imóvel, posteriormente à ocorrência do fato gerador, mas antes do início da ação fiscal, em 01/05/2001, afastando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento eleito pelo autuado.**

Nesse sentido, o certo é que a Averbação da Área de Utilização Limitada apresentada pelo contribuinte, mais precisamente do Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal do IBAMA, se presta a comprovar a existência de aludida área, rechaçando de uma vez por todas a pretensão da Fazenda Nacional, mormente em homenagem ao princípio da verdade material, na linha do que restou assentado no Acórdão recorrido.

Partindo dessas premissas, tratando-se de área de utilização limitada, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea trazida à colação pela contribuinte, ainda que não apresentado o ADA, impõe-se o restabelecimento de referida área, glosada pela fiscalização, para efeito da fruição da isenção em comento, sob pena se fazer prevalecer o formalismo em detrimento do princípio da verdade material.

Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira