



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

Processo n° 10120.006643/2006-58
Recurso n° 999.999 Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-003.049 – 2ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria VTN
Recorrente WALTER HUGO CARNEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE

Para fins de exclusão da área tributável, a área de preservação permanente (APP) do imóvel rural deve ser obrigatoriamente informada em Ato Declaratório Ambiental (ADA), em relação a fatos geradores ocorridos após o exercício de 2000.

No presente caso, a APP não foi informada em ADA, motivo da manutenção do lançamento neste ponto.

ITR. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. ISENÇÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para fins de exclusão da área tributável, a área de reserva legal (ARL) do imóvel rural deve ser averbada antes da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, a ARL não foi averbada antes da ocorrência do fato gerador, motivo da negativa do provimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto à reserva legal. Vencidos os Conselheiros, Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Gustavo Lian Haddad, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Quanto à Área Preservação Permanente, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Redator-Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de auto de infração anexos de fls. 01 e 21/28 lavrado contra o contribuinte, em 3.10.2006, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 180.307,55, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 29.09.2006, incidente sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Santo Antônio de Cima" (NIRF 0.551.790-7), localizado no município de Ipameri — GO.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna das DITR/2002 incidentes em malha valor (Formulários de fls. 09/10), iniciou-se com a intimação de fls. 09, recepcionada em 21.08.2006 ("AR" de fls. 10), exigindo-se a apresentação dos seguintes documentos de prova, para comprovar dados informados na correspondente DITR/2002:

- *cópia da Certidão ou Matrícula atualizada do Cartório de Registro de Imóveis competente,*
- *cópia do Ato Declaratório Ambiental — ADA do IBAMA/órgão conveniado, reconhecendo as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e/ou de utilização limitada; e*
- *outros documentos e esclarecimentos, por escrito, visando a elucidar os dados contidos na declaração de ITR (DITR).*

Em atendimento, foi encaminhada a correspondência de fls. 12/13, acompanhada dos documentos de fls. 14/16. No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2002 e da documentação apresentada pelo contribuinte, a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, glosando integralmente as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, respectivamente, com 121,0 ha e 900,0 ha, além de entender que houve subavaliação do VTN declarado, alterando, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela SRF, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 148.010,00 para R\$ 857.430,60 com consequentes aumentos das áreas tributável e aproveitável do imóvel, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, apurando imposto suplementar de R\$ 73.649,03, conforme demonstrativo de fls. 25.

Após regular processamento, interpôs recurso voluntário ao então Terceiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da DRJ que julgou procedente o lançamento fiscal, e a Egrégia 2ª Câmara deu provimento parcial ao recurso sintetizado na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 2002 ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATORIO AMBIENTAL E AVERBAÇÃO. EXIGÊNCIA.

É obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental - ADA para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e, ainda, a averbação na matrícula do imóvel

junto ao Cartório de Registro de Imóveis das áreas de reserva legal, dentro do prazo previsto na legislação.

VALOR DA TERRA NUA. LAUDO TÉCNICO.

Deve ser aceito como base de cálculo do Imposto o Valor da Terra Nua apurado em laudo técnico apresentado pelo contribuinte, desde que preenchidos os requisitos de admissibilidade exigidos pela administração.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração, contra o r. acórdão acima proferido pela egrégia 2ª Câmara, alegando que no exame da decisão sob enfoque revela a existência de omissão merecedora de reparo, pois olvidou a análise de fato indispensável ao deslinde da controvérsia posta à apreciação, relativo ao não atendimento das normas da ABNT pelo laudo técnico apresentado pelo contribuinte às fls. 199/213, bem como à ausência de ART, devidamente anotada no CREA.

Ocorre que, os autos foram encaminhados os autos ao Ilustre Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, para exame e considerações. Tendo sido decidido da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 2002 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO.

PRESSUPOSTOS Nos termos do inciso I, do art. 56, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, somente as obscuridades, dúvidas, omissões, contradições ou inexatidões materiais podem ser saneados mediante Embargos de Declaração. Embargos de Declaração Negados.

Irresignada, a União, interpôs Recurso Especial (fls. 361- 367), requer seja acolhida a questão preliminar suscitada, anulando-se o acórdão na parte em que acolheu documentação juntada a destempo, ou, eventualmente, seja dado conhecimento e provimento ao Recurso Especial para reformar a decisão recorrida e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância administrativa, sobre os argumentos de contrariedade aos §§ 4º e 5º do art 16 do Decreto 7.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal — PAF), pois o laudo de avaliação que sustentou a decisão foi acrescentado aos autos apenas junto com o recurso voluntário, e não foi demonstrada nenhuma das exceções previstas nas alíneas do §4º e na contrariedade à evidência da prova, pois o laudo de avaliação apresentado não obedece a todos os requisitos estabelecidos nas normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT.e na contrariedade à evidência da prova, pois o laudo de avaliação apresentado não obedece a todos os requisitos estabelecidos nas normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT.

Por meio do despacho de nº 100-0002/2010, em sede de admissibilidade, o Presidente da 1ª Câmara da 2a Seção, deu seguimento ao recurso especial do procurador, entendendo caber razão à Fazenda Nacional quando indica a contrariedade aos §§ 40 e 5º do art. 16 do PAF, que exigem a apresentação de provas até a impugnação, não tendo sido demonstradas as exceções previstas no dispositivo bem como contrariedade a decisões deste CARF que determinam que os laudos de avaliação de terras obedeçam às normas da ABNT.

O Recurso interposto pela União apresentou os seguintes paradigmas:

*"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 2000 Ementa: ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL.
ISENÇÃO.*

A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

DO VALOR DA TERRA NUA — SUBAVALIAÇÃO.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT (NBR 8799/85), demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, bem como, a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO". (Grifos nossos)

Acórdão 302-39396:

*"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR
Exercício: 2001, 2002 NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA. I **MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL** O
alegado cerceamento do direito de defesa não procede, uma vez que o laudo não foi elaborado consoante as normas técnicas da ABNT, e a perícia foi denegada pelo órgão julgador de primeiro grau de forma fundamentada, e tal juízo de valor é prerrogativa do órgão julgador, no seu caminho para a formação de sua convicção.*

ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

À míngua de documentação hábil para retificar a área total do imóvel, incabível a redução da aludida área.

PRODUTOS VEGETAIS.

Uma vez que o laudo técnico não se reporta aos exercícios do auto de infração, restou inábil para fins de comprovar a existência dos produtos vegetais declarados.

VALOR DA TERRA NUA.

Comprovada a inabilidade do Laudo, para fins de alterar o Valor da Terra Nua para abaixo do mínimo estatuído, cabe manter a tributação com base no VTN apurado pela fiscalização, a partir de valor constante no SIPT, mantido pela Secretaria da Receita Federal, com amparo no art. 14 da Lei nº 9.393/96.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO". (Grifos nossos)

Em face da decisão recorrida proferida pelo extinto 3º Conselho de Contribuintes, através de sua 2ª Câmara julgadora, que negou provimento ao recurso voluntário foi interposto Recurso Especial do contribuinte visando reforma total do acórdão cameral para afastar, definitivamente, o crédito tributário questionado, relativamente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, uma vez que proferido contra a prova dos autos e de forma totalmente divergente do entendimento emprestado pela jurisprudência administrativa, inclusive, da própria CSRF.

Por outro lado, o então 3º Conselho de Contribuintes do MF, por suas diversas Câmaras em várias oportunidades, julgando matéria absolutamente idêntica à constante deste processo, decidiu de forma totalmente diversa da decisão recorrida conforme abaixo se verifica:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 2002 ITR - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E ÁREAS DE RESERVA LEGAL (ARL).

A teor do artigo 10, § 7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS AS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO." (Ac. nº 303-35.643, Recurso nº 138.673, Sessão de 11/09/08, Rel. Cons. Nilton Luiz Bartoli) — (Doc. 1) anexo; Também a E. CSRF, de forma totalmente contrária à decisão recorrida, julgou caso similar, da seguinte forma:

"IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR) - ÁREAS ISENTAS DE TRIBUTAÇÃO (PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL) - COMPROVAÇÃO - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) REQUERIDO FORA DO PRAZO REGULAMENTAR.

O ADA, mesmo requerido a destempo junto ao IBAMA, não pode ser descartado para fins de comprovação da existência das áreas isentas de tributação. Além disso, não é tal documento o único meio de prova da existência das referidas áreas. Tendo o contribuinte carreado aos autos Laudo Técnico contemporâneo ao fato gerador, indicando a existência de áreas de reserva legal e de preservação permanente, é de se excluí-las da base de cálculo do ITR." (Ac. CSRF/03-04.244, Recurso nº 303-124068, Sessão de 21/02/05, Rel. Cons. Paulo Roberto Cucco Antunes) - (Doc. 2) anexo.

Assim, em análise da admissibilidade feita pelo Presidente Caio Marcos Cândido da 1ª Câmara da 2ª Seção, por meio do despacho de nº 2100-0261/2010 foi dado parcial seguimento ao recurso especial do contribuinte na parte em que questiona a necessidade de apresentação tempestiva de ADA para a dedução da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR, mas não o admito na parte em que discute sobre obrigatoriedade de

Processo nº 10120.006643/2006-58
Acórdão n.º **9202-003.049**

CSRF-T2
Fl. 5

averbação tempestiva da área de reserva legal na matrícula do imóvel, por não ter sido comprovada a divergência jurisprudencial nesse aspecto.

Dessa forma, a União apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo seja negado provimento ao recurso interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatadas pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF as divergências suscitadas pela Contribuinte, conhecimento do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais. Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende o recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões à respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que o entendimento consubstanciado nos Acórdãos nºs 303-35.643 e CSRF/03-04.371, ora adotados como paradigmas, determina que a comprovação da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, para fins de não incidência do ITR, independe do requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental – ADA ou mesmo de prévia averbação à margem da matrícula do imóvel, mormente quanto lastreadas em Laudo Técnico com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência do Ato Declaratório Ambiental, ou mesmo a protocolização tempestiva de seu requerimento, bem como a necessidade de averbação da reserva legal junto à matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural sobre as áreas de reserva legal e preservação permanente.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte merece acolhimento em parte, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, em consonância com a farta e mansa jurisprudência administrativa, impondo a reforma do Acórdão recorrido com o fito de restabelecer a ordem legal nesse sentido, como passaremos a demonstrar.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL – AVERBAÇÃO E ADA INTEMPESTIVOS 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 2.16667, de 2001)" (grifamos)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de assentamento nos registros cartorários, de reserva legal em imóvel rural, não é, em si, condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo à gleba de terra destinada à proteção ambiental, ao revés do entendimento inscrito no Acórdão recorrido.

Melhor elucidando, a norma concessiva do benefício fiscal em apreço, acima transcrita, sequer fala em necessidade de comprovação por parte do declarante, para fins de afastar a tributação do ITR da parcela destinada à reserva ambiental. Apenas reconhece que a simples declaração do contribuinte, no sentido de que determinada gleba destina-se à proteção, é suficiente para assegurar o direito à isenção, sem prejuízo, é óbvio, de eventual constatação contrária. Trata-se, pois, do conhecido lançamento por homologação, promovido pelo contribuinte sujeito a posterior exame da autoridade fazendária.

Com efeito, a partir do momento em que a norma isentiva não exige sequer a comprovação da existência da reserva legal propriamente dita, não há sentido lógico que sustente a exigência do prévio assentamento no Cartório de Registro de Imóveis – CRI, como condição para exclusão da incidência do ITR. Destarte, não sendo legalmente viável exigir a comprovação da existência da área destinada à proteção ambiental, muito menos poderá condicionar a isenção a prévio assentamento cartorário.

É preciso reconhecer que ao desvincular a isenção em comento, da necessidade de comprovação da existência da área de reserva legal, a legislação de regência prestigia a destinação ambiental a ser dada à gleba destacada da propriedade rural, em clara preterição a procedimentos burocráticos, que apenas frustrariam o objetivo legal maior, consubstanciado no alcance da exploração consciente e adequada do meio rural, preservando-se as condições mínimas para o saudável equilíbrio do meio ambiente.

Sob o enfoque da análise de uma norma concessiva de isenção fiscal, a interpretação conferida pela autoridade lançadora, corroborada pela decisão recorrida e defendida pela PFN, no sentido de condicionar a isenção do ITR a prévio registro em cartório da área de proteção ambiental, criando exigências onde a própria Lei instituidora não as criou, apenas limita o alcance da norma de isenção em apreço, mediante interpretação extensiva de

uma condição não legalmente prevista, o que em letras frias significa clara afronta ao artigo 111, I e II do CTN, que exige uma interpretação literal de tais normas.

Não se pode perder de vista ainda o fato de que a isenção, a teor do artigo 176 do CTN, e na esteira da previsão contida no § 6º do artigo 150 da Constituição Federal, decorre da lei que a instituiu, e que especificará, dentre outros aspectos, as condições e os requisitos exigidos para sua concessão, ou seja, a lei instituidora da isenção será específica e trará todos os elementos necessários para o gozo do benefício fiscal que está concedendo.

Ao que nos parece, o texto codificado lança o alerta de que a isenção reporta-se apenas a legislação que a contemplou, estando vinculada aos eventuais requisitos e condições nela expressamente delimitados, marcando sua natureza exclusiva. Tal alerta, vale lembrar, tem dois focos distintos, um direcionado ao sujeito passivo, assegurando-lhe o benefício fiscal se comprovada a observância das condicionantes previstas na legislação que o concedeu, e outro voltado ao sujeito ativo, no sentido de reforçar-lhe a certeza de que apenas ao legislador específico é outorgado o direito de condicionar a isenção por ele instituída.

Essa natureza exclusiva da norma que concede a isenção fiscal é passo fundamental para bem compreendermos que leis diversas, reguladoras de matérias estranhas à isenção propriamente dita, tais como Direito Civil, Penal, Florestal, etc., não podem servir de fundamento legal nem para o seu gozo, assim como para criar obrigação ou condição que frustre o usufruto do seu direito¹. A Lei que concede a isenção, e apenas ela, pode condicionar a sua fruição.

Contudo, ainda que a legislação exigisse a comprovação por parte do contribuinte, *ad argumentandum tantum*, o reconhecimento da inexistência de reserva legal 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 de reserva legal, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pelo não assentamento prévio em cartório ou requisição 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 a 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 ser admitidas 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. 2.16667/ 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 2005.35.000112067/ GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17º 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 2.16667/ 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. 170 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 2005.36.00.0087250/ MT eDJF1 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 EQUÍVICO. 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 2.16667/ 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 2008.70.00.0062742/ PR 28 de junho de 2011)

Mais a mais, com esteio no princípio da verdade material, formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece. Por sua vez, relativamente à exigência do ADA para fins de comprovação da área de reserva legal, o mesmo entendimento encimado deve ser levado a efeito na análise da demanda, acrescentando se as seguintes peculiaridades.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, acima explicitado, impende esclarecer que este Egrégio Colegiado já sedimentou o entendimento de que inexistente previsão legal, anteriormente à vigência da Lei no 10.165, de 28/12/2000, contemplando a exigência do ADA para efeito de não incidência de ITR sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal.

Aliás, o Pleno da CSRF, em 08/12/2009, aprovou a Súmula nº 41, contemplando o tema e rechaçando de uma vez por todas a pretensão da Fazenda nos presentes autos, senão vejamos:

“A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.”

No entanto, a jurisprudência deste Colegiado vem firmando o entendimento de que, após a alteração introduzida pela Lei nº 10.165/2000, em que pese à legislação de regência impor a existência do ADA, para fins de fruição do benefício fiscal em comento, em momento algum se reportou ao prazo para tanto. Neste sentido, vários são os julgados que vem acolhendo a pretensão do contribuinte, reconhecendo a isenção de tais áreas, ainda que apresentado ADA intempestivo, como se vislumbra na hipótese dos autos.

A corroborar este entendimento, ressalta se que a Instrução Normativa SRF nº 659, de 11/07/2006, não faz qualquer referência a prazo para requisição do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, somente exigindo a apresentação de referido documento, ao

contrário do estipulado nas Instruções Normativas SRF nºs 43/1997 e 67/1997, as quais prescreviam o prazo de 06 (Seis) meses, contados da data da entrega da DITR, para protocolização do requerimento do ADA.

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

No caso, a ARL de 386,72ha foi averbada em 07/03/2007 [fls. 221], ou seja, após o início da ação fiscal. Dessa forma, por considerar ter a averbação efeito declaratório, deve ser afastada a glosa da área de 386,72ha, a título de ARL.

DÁ ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Por outro lado, no que tange a área de preservação permanente, em nosso entendimento e com arrimo no 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, a sua comprovação, para fins de não incidência do ITR, não depende **exclusivamente** do requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, bastando que o contribuinte as declare como tal na DITR, ficando sujeito ao pagamento do imposto devidamente corrigido na hipótese de falsidade na informação.

Em outras palavras e na esteira do esposado acima, corroborado pela jurisprudência judicial retromencionada e em observância ao princípio da verdade material, o mesmo entendimento levado a efeito na área de reserva legal, via de regra, deve ser adotado para a preservação permanente, no sentido de que a isenção em epígrafe sobre aludidas áreas, independe de prévia comprovação (requisição do ADA), cabendo ao contribuinte a sua demonstração quando intimada para tanto.

No caso em tela, contribuinte às áreas declaradas como sendo de utilização limitada (reserva legal e preservação permanente) existem de fato na propriedade do recorrente e está devidamente averbada à margem do registro do imóvel rural objeto da autuação, **conforme se comprova com os documentos lá juntados aos autos, inclusive através de Laudo Técnico elaborado dentro dos padrões exigidos pelas normas de regência, portanto, inteiramente hábil e idôneo.**

Por tais razões, as informações nas quais se baseou o fisco para o lançamento do imposto estão desprovidas de qualquer valor jurídico para esta finalidade, pois, absolutamente, não condizem com a realidade fática, ou seja, com a verdade real, devidamente comprovada no presente feito.

Ademais, mesmo intempestivo [31/10/2007] – fl. 221, o ADA foi protocolado pelo Contribuinte.

DISPOSITIVO

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em total dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE E DAR-LHE PROVIMENTO, para que seja afastada a glosa da área de 386,72ha, a título de ARL e APP.**

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de sua decisão sobre a isenção nos dois pontos analisados: Área de Reserva Legal (ARL) e Área de Preservação Permanente (APP).

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL)

Quanto à ARL, cabe deixar expresso que a exigência de averbação da reserva legal é determinação da legislação.

Lei 4.771/1965:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

...

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de , no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Essa determinação sofreu alteração pela Medida Provisória 2.166/2001, mas continuou obrigatória a averbação, demonstrando, de forma clara e reiterada a vontade do legislador.

Lei 4.771/1965:

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

...

§ 8o A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

A averbação, portanto, é condição para o usufruto da isenção e deve ser realizada até a data de ocorrência do fato gerador. É, por exemplo, como no caso da legislação exigir a emissão de um certificado, de uma decisão, de uma informação para usufruto de uma isenção e a empresa não possuir essa exigência para certo período, levando a correta conclusão de que não há que se conceder o benefício, por ausência de um dos seus requisitos exigidos.

Não se trata aqui de verdade material, até pelo motivo de não termos como concluir sobre a verdade existente à época. Trata-se de requisito determinado pela legislação, que deve ser cumprido, em respeito à Legalidade.

A averbação junto ao registro de imóveis competente é essencial para a sua constituição como tal, o que implica a inclusão na base de cálculo do ITR da área ainda não averbada quando da ocorrência do fato gerador do tributo.

Chegamos à essa conclusão pela determinação contida na legislação acima (Art 16), assim como por decisão do Supremo Tribunal Federal (Mandado de Segurança nº 22.688/PB), que decidiu que a área só pode ser considerada como de reserva legal com sua averbação.

EMENTA: Mandado de segurança. Desapropriação de imóvel rural para fins de reforma agrária. Preliminar de perda de objeto da segurança que se rejeita

No mérito, não fizeram os impetrantes prova da averbação da área de reserva legal anteriormente à vistoria do imóvel, cujo laudo (fls. 71) é de 09.05.96, ao passo que a averbação existente nos autos data de 26.11.96 (fls. 73 verso), posterior inclusive ao Decreto em causa, que é de 06.09.96.

Mandado de segurança indeferido.

Cabe ressaltar voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence, no julgado acima, em que há a decisão de que sem a averbação determinada pelo art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

“A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel. Sem que esteja determinada, não é possível saber se o proprietário vem

Campbell citou precedente da relatoria do ministro Benedito Gonçalves, no EREsp 1.027.051, quando foi pacificado tal entendimento na Primeira Seção.

Dessa forma, os ministros da Segunda Turma ponderaram que, não havendo o registro, que tem por finalidade a identificação do perímetro da reserva legal, seria impossível cogitar a regularidade da área protegida e, por conseguinte, o direito à isenção tributária correspondente.

Com a necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador, o recurso especial do sujeito passivo, neste ponto, devido aos motivos do voto, deve ser negado.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP)

Antes de nossa análise sobre a questão da APP, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração, aos órgãos responsáveis, e pela busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR.

Cabe esclarecer que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar

É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Com essa benesse estatal, isenção, busca-se, portanto, uma conduta dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas declaradas, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA.

Busca-se estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e melhor qualidade de vida.

Feito o ressalte, cabe analisarmos, no caso em questão, se o contribuinte agiu conforme a legislação.

O lançamento refere-se ao ano de 2002 e nos autos não encontramos ADA entregue ao IBAMA.

Na análise dos autos, é nosso dever verificar se a exigência está em consonância com o que determina a legislação sobre a matéria.

Portanto, cabe a este colegiado decidir sobre a causa, aplicando o direito à espécie.

Na legislação está expressa a determinação para a entrega do ADA.

Lei 6.938/1981:

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.

§ 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.

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

Esclarecemos, também, que a exigência de entrega do ADA não foi alterada pela mudança da Lei 9.393/1996, incluída pela Medida Provisória (MP) 2.166-67, de 2001:

Lei 9393/1996:

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.

...

§ 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.

De forma clara a legislação afirma que a declaração (ADA) para fim de isenção do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante. Ou seja, o declarante informa o que conceitua como correto, sem prévia comprovação da sua parte, cabendo aos órgãos da administração pública solicitarem, ou não, a posterior comprovação.

Não se deve confundir prévia comprovação do declarado com entrega de declaração, que são dois atos totalmente distintos.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação nesse sentido.

Decreto 4.382/2002:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente;

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 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, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

Portanto, como o ADA não foi apresentado para comprovação da APP, correto está o lançamento, motivo da negativa do provimento do recurso especial do sujeito passivo, também, neste ponto.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em negar provimento ao recurso do sujeito passivo, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira