



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10140.720054/2007-29
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2202-002.338 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	19 de junho de 2013
Matéria	ITR
Recorrente	CONSERVATION INTERNACIONAL DO BRASIL
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

EXCLUSÃO DAS ÁREAS PROTEGIDAS AMBIENTALMENTE. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para que o contribuinte possa excluir da área total tributável para fins de ITR as áreas de preservação permanente, de reserva legal e demais áreas protegidas ambientalmente, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

AVERBAÇÃO DA RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL. CONDIÇÃO PARA EXCLUSÃO.

A Reserva Particular do Patrimônio Natural é uma área privada, gravada com perpetuidade, com o objetivo de conservar a diversidade biológica e que deve possuir termo de compromisso assinado perante o órgão ambiental, averbado à margem da inscrição no Registro Público de Imóveis.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO DECLARADO.

O VTN médio declarado por município extraído do SIPT, obtido com base nos valores informados na DITR, não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra, contrariando a legislação que rege a matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Faz sustentação oral o Dr. Danny Warchavsky Guedes, OAB/RJ nº

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

114.558.

Autenticado digitalmente em 09/07/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado digitalmente em 05/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 09/07/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA

Impresso em 13/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Jimir Doniak Junior (suplente convocado), Pedro Anan Junior e Pedro Paulo Pereira Barbosa. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Fábio Brun Goldschmidt.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 1 a 5, pela qual se exige a importância de R\$730.156,99, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2003, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Rio Negro, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 3.299.088-0, localizado no município de Aquidauana/MS.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal decorre do trabalho de revisão da DITR/2003 no qual foi solicitado à contribuinte apresentar (fls. 6 e 7): (a) cópia o Ato Declaratório Ambiental – ADA requerido junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama; (b) cópia da matrícula do registro imobiliário, caso exista averbação de áreas de reserva legal, de reserva particular do patrimônio natural ou de servidão florestal; (c) cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário; (d) ato específico do órgão competente federal ou estadual, caso o imóvel ou parte dele tenha sido declarado como área de interesse ecológico; (e) justificativa para a alteração dos dados calculados pelo programa gerador da declaração do ITR nos campos “Quantidade de Cabeças Ajustadas” e/ou “Área de Pastagem Calculada” da ficha “Atividade Pecuária”; (f) Laudo de Avaliação do imóvel, elaborado de acordo com o estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 2 e 3), verifica-se que foi apurada falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em virtude das seguintes alterações efetuadas pelo autuante na DITR:

Área de Utilização Limitada: glosa total, uma vez que a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou a isenção da área declarada a título de utilização limitada no imóvel rural.

Área de Pastagem: o valor declarado (260ha) foi ajustado para o valor calculado pelo Programa Gerador do DITR para áreas de pastagens (320ha).

Valor da Terra Nua: o valor arbitrado com base no Sistema de Preços de Terra da Secretaria da Receita Federal – SIPT (média dos VTN declarados pelos contribuintes do município de localização do imóvel rural para o exercício), uma vez que não foi apresentado Laudo de Avaliação, observando o disposto nas normas da ABNT, comprovando o valor da terra nua declarado.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 22 a 25, instruída com os documentos de fls. 26 a 70, cujo resumo se extraí da decisão recorrida (fls. 78):

A interessada apresentou a impugnação de f. 22/25. Em síntese, alega que a maior parte do imóvel é constituída pela RPPN Fazenda Rio Negro. Afirma que a RPPN encontra-se devidamente averbada. Argumenta que cumpriu todas as exigências legais para a instituição da RPPN e que é pública e notória a atuação da impugnante no cenário da defesa do meio ambiente. Aduz, ainda, que o valor da terra nua, apurado com base no SIPT não condiz com o valor real do imóvel.

DO JULGAMENTO DE 1^a INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 04-18.489 (fls. 77 a 82), de 28/08/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

VALOR DA TERRA NUA.

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

RPPN. ISENÇÃO. REQUISITOS. ADA. AVERBAÇÃO.

Por disposição legal, para serem consideradas isentas, as áreas de preservação permanente, de reserva legal e de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) devem ser reconhecidas mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado. As áreas de reserva legal e de RPPN, além do ADA, necessitam estar averbadas junto ao Cartório de Registro de Imóveis, em data anterior à da ocorrência do fato gerador.

A decisão *a quo* restabeleceu a área de utilização limitada equivalente a 1.529,4 ha, conforme valor informado no ADA entregue tempestivamente (vide fl. 82).

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 19/11/2009 (vide AR de fl. 89), a contribuinte apresentou, em 17/12/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 90 a 103, acompanhado dos documentos de fls. 104 a 144, no qual, após breve relato dos fatos, expõe as razões de sua irresignação a seguir sintetizadas.

1. A Reserva Particular do Patrimônio Nacional – RPPN foi instituída na Fazenda Rio Negro com a finalidade de preservação ambiental da área, em total consonância com o objetivo e a missão da recorrente.
2. A contribuinte alega que decisão guerreada, “*não apenas ignorou todos os documentos apresentados, como ainda inovou, extrapolando os termos da autuação fiscal, ao condicionar para a referida comprovação a apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental, documento que sequer foi mencionado no auto de infração*” (fl. 94).
3. Sustenta que a não incidência do ITR sobre as áreas de reserva legal está prevista no art. 104, da Lei nº 8.171, de 1991, que dispõe sobre a política agrícola nacional, enquanto que o conceito de RPPN encontra-se no art. 21 da Lei nº 9.985, de 2000. Aduz que, de acordo com o art. 3º da Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 2005, as RPPN são áreas de utilização limitada, as quais estão excluídas da área tributável para fins de incidência do ITR, nos termos do art. 8º do Decreto nº 5.746, de 2006, que regulamentou o art. 21 da Lei nº 9.985, de 2000.
4. Argumenta que a interpretação dada pela decisão recorrida do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, no sentido de que o ADA seria obrigatório para fins de redução do ITR a pagar, além de extrapolar os termos da autuação fiscal, conflita ainda com o disposto na Lei nº 9.393, de 1996, que determina que a apuração e pagamento do ITR serão efetuados independentemente de prévio procedimento da administração tributária ou comprovação pelo contribuinte, mas tão somente com base em sua declaração.
5. Invoca o princípio da verdade material para concluir que basta a comprovação material da existência das áreas de utilização limitada, no caso a RPPN declarada pela recorrente, o que pode ser feito por meio dos seguintes documentos:
 - (a) Laudo Técnico com memorial descritivo da RPPN, atestando a área de 7.000,2314 ha (doc. 03);
 - (b) Laudo Avaliatório das áreas de preservação permanente da área aproveitável da Fazenda Rio Negro (doc. 04);
 - (c) Deliberação CECA - Conselho Estadual de Controle Ambiental/MS/N 011, publicada no Diário Oficial de 18/05/2001, reconhecendo a Reserva Particular do Patrimônio Natural “Rio Negro” (doc. 05);
 - (d) Ofício/GAB/DI-EXEC/IMASUL/MS/Nº 914/2007, expedido em 24/08/2007 pelo IMASUL —Instituto do Meio Ambiente de Mato Grosso do Sul, órgão da SEMAC - Secretaria de Estado de Meio Ambiente, das Cidades, do Planejamento, das Ciências e Tecnologia, atestando o reconhecimento da Reserva Particular de Patrimônio Natural “Rio Negro” pela Deliberação CECA/MS/N 011 (doc. 06);
 - (e) Certidão do Registro de Imóveis da 1ª Circunscrição de Aquidauana, onde consta a averbação da Reserva Particular do Patrimônio Natural em 27/06/2001 (doc. 07).
6. Conclui, assim, que foi demonstrado que a contribuinte cumpriu os requisitos para fruição da não incidência do ITR sobre as áreas preservadas, devendo prevalecer a verdade material sobre a verdade formal de modo a afastar a incidência do ITR sobre a área de utilização limitada.

7. Alega, também, que em razão da glossa efetuada pela fiscalização e da alteração do valor da terra nua, houve aumento da base de cálculo, da alíquota aplicável e, conseqüentemente, do valor devido do tributo.
8. Por fim, argumenta que houve equívoco da fiscalização ao proceder ao arbitramento de do valor do VTN/ha, uma vez que o valor considerado pela contribuinte, excluindo-se a área de utilização limitada, é superior ao valor arbitrado.

Em petição datada de 24/07/2012 (fl. 176), a contribuinte requereu a juntada dos ADA referentes aos exercícios 2003, 2007, 2008, 2009 e 2010 (fls. 177 a 181).

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 09, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 10/07/2012, veio digitalizado até à fl. 181¹.

Documento assinado digitalmente em 05/08/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado digitalmente em 05/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 09/07/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA
¹Processo digital: Numeração do e-processo. O processo físico foi numerado até a fl. 146 (fl. 170 da digitalização). Autenticado digitalmente em 09/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Exclusões da área tributável

Em síntese, a contribuinte alega que a verdade material deve prevalecer sobre a verdade formal, uma vez que a existência da Reserva Particular do Patrimônio Nacional está comprovada pelos documentos acostados aos autos. Aduz que decisão recorrida além de extrapolar os termos da autuação, conflita com legislação que rege a matéria ao adotar o entendimento de que o ADA seria obrigatório para fins de redução do ITR.

Podem ser excluídas da área tributável, para fins de apuração do ITR, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada previstas no art.10, § 1º, inciso II, alíneas “a” a “f”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Para gozar dessa isenção, além de comprovar a existência dessas áreas ambientalmente protegidas, deve o contribuinte cumprir os requisitos formais que a lei assim determinar, bem como observar as condições de uso impostas pelas leis ambientais. Caso contrário, afasta-se o benefício fiscal sobre tais áreas, eis que não foram observados os pressupostos legais para sua exclusão da área tributável.

Com a devida vencia dos que pensam em contrário, a necessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, emitido pelo IBAMA, é **condição geral** para a não incidência tributária sobre tais áreas, como a seguir se demonstrará.

1.1 RESERVA DO PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL

A Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal) já previa em seu art. 5º a criação de Parques e Reservas Biológicas com a finalidade de conciliar a proteção integral da flora, da fauna e das belezas naturais com objetivos educacionais, recreativos e científicos. Da mesma forma, a Lei nº 6.902, de 27 de abril de 1981, dispunha sobre a criação de Estações Ecológicas e Áreas de Proteção Ambiental.

Posteriormente, a Constituição Federal, ao tratar do Meio Ambiente, autorizou o poder público a criar espaços territoriais a serem especialmente protegidos, visando obstar qualquer utilização que compromettesse a integridade dos atributos naturais que justifiquem sua proteção, conforme disposto em seu art. 225 (grifei):

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º - Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

Regulamentando o dispositivo constitucional acima transscrito, foi editada a Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, que prevê a criação, por ato do Poder Público, de diversas áreas de interesse ambiental denominadas unidades de conservação da natureza, as quais se dividem em dois grandes grupos: Unidades de Proteção Integral e Unidades de Uso Sustentável. As primeiras visam preservar a natureza, sendo admitido apenas o uso indireto dos seus recursos naturais, com as exceções previstas na referida lei, enquanto que as segundas, compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais.

Dentre as Unidade de Uso Sustentável, encontra-se a Reserva Particular do Patrimônio Natural que “é uma área privada, gravada com perpetuidade, com o objetivo de conservar a diversidade biológica” e que deve possuir “termo de compromisso assinado perante o órgão ambiental, que verificará a existência de interesse público, e será averbado à margem da inscrição no Registro Público de Imóveis.” (art. 21, *caput* e §1º, da Lei nº 9.985, de 2000).

Nas áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural é permitido somente a pesquisa científica e a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais (art. 21, §2º, inciso I e II, da Lei nº 9.985, de 2000), ampliando, assim, as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Como se vê, a **Reserva Particular do Patrimônio Natural**, está inserida no conceito das áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, sendo oportuno transcrever o art. 10, §1º, inciso II, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 9.393, de 1996 (grifos nossos):

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;

[...]

Conclui-se, assim, que a Reserva Particular do Patrimônio Natural tem sua isenção condicionada a existência de um termo de compromisso assinado perante o órgão ambiental, averbado à margem da inscrição no Registro Público de Imóveis.

No caso dos autos, observa-se que tanto o Auto de Infração quanto a decisão recorrida não mencionam expressamente a existência ou não da averbação da referida área na matrícula do imóvel.

Contudo, de acordo com a Certidão do Registro de Imóveis da matrícula nº 12.084 (fls. 46 a 49), a Fazenda Rio Negro, situado no município de Aquidauana/MS, com área total de 7.647ha, tem averbada uma Reserva do Particular do Patrimônio Natural com área de 7.000ha, em 27/07/2001, conforme declarado pela contribuinte (fl. 66).

A existência da área de Reserva do Particular do Patrimônio Natural foi confirmada pelo OFÍCIO/GAB/DI-EXEC/IMASUL/MS/ Nº 914/2007, de 24/08/2007, expedido pelo Instituto de Meio Ambiente de Mato Grosso do Sul, segundo o qual (fl. 50):

Tendo em vista a solicitação por telefone do funcionário George Camargo sobre a situação da Reserva Particular de Patrimônio Natural-RPPPNa da Fazenda Rio Negro, localizada no município de Aquidauana-MS e de propriedade do Instituto Conservation International do Brasil S/C, temos as seguintes declarações:

• De acordo com o Artigo 21 da Lei nº 9985/2000 do Sistema Nacional de Unidades de Conservação, a Reserva Particular de Patrimônio Natural é uma Unidade de Conservação de categoria de uso sustentável, de propriedade privada, de caráter perpétuo, na qual somente são permitidas ações como educação ambiental, pesquisa científica e ecoturismo.

• De acordo com o Art. 11, do Decreto Federal 1922/1996 - O proprietário poderá requerer ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, a isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, para a área reconhecida como Reserva Particular do Patrimônio Natural, conforme prevê o parágrafo único do art. 104, da Lei Nº 8.171/91.

• A Reserva Particular de Patrimônio Natural "Rio Negro" foi reconhecida através da Deliberação CECA/MS/N 011, publicada em Diário Oficial no dia 28 de Maio de 2001.

• Anualmente é realizada vistoria na área com o objetivo de verificar se a área destinada à RPPN tem cumprido com a legislação vigente e, para avaliação qualitativa do Programa do ICMS Ecológico, e até o presente momento, constatou-se que os requisitos têm sido atendidos.

Nesses termos, entendo que restou amplamente comprovada a existência da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural declarada pela recorrente.

Resta agora, examinar a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de redução do ITR.

2 Ato Declaratório Ambiental

Por expressa determinação legal, a partir do exercício 2001, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA passou a ser obrigatória para fins de exclusão das áreas de proteção ambiental, nos termos do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

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

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, não revogou tacitamente o parágrafo acima transscrito, versando, no meu entender, sobre os aspectos homologatórios da declaração das áreas de preservação permanente e de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental. De se ver.

Assim, dispõe o dispositivo legal em discussão (art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, 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.

[...]

§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 acordo com o caput do artigo acima transscrito, o ITR é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do Código Tributário digitalmente em 05/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 09/07/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA

Nacional – CTN. Assim, o §7º, ao dispensar a prévia comprovação das áreas referidas nas alíneas “a” e “d” do inciso II do mesmo artigo, não está eximindo o contribuinte de comprová-las, mas tão somente da apresentação dos documentos comprobatórios junto com a referida declaração. O contribuinte continua obrigado a comprovar as áreas de proteção ambiental referenciadas nas alíneas “a” e “d” do inciso II para fins de gozo da isenção, nos termos da legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Muito embora alguns entendam que 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 [...]” mencionada no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, seja a DITR, **declaração em que se apura o imposto devido**, existe outra interpretação nesse caso.

O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, órgão federal executor das política e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente (art.6, inciso IV, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981), atribuiu ao ADA caráter de “*declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR*”, conforme disposto no art. 1º da Portaria IBAMA nº 162, de 18 de dezembro de 1997. Segundo o art. 2º, e §§, da referida portaria, o ADA é um documento de responsabilidade do IBAMA na sua impressão, expedição e controle que “*será preenchido pelo interessado, onde o conteúdo das declarações será de inteira responsabilidade do declarante*” cabendo àquele órgão, “*ao receber as informações contidas no ADA, efetuará as avaliações e conferência, encaminhando-o à Receita Federal*”.

Assim, sendo o IBAMA órgão fiscalizador e responsável pelo reconhecimento das áreas de proteção ambiental, por meio da emissão do ADA, a “declaração para fim de isenção do ITR” relativa às áreas isentas é a declaração feita pelo contribuinte ao órgão ambiental a partir da qual é emitido o ADA, a qual “não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”.

Nesse sentido, já existia orientação do IBAMA de que, por ocasião do recebimento do formulário do ADA, não cabia quaisquer tipos de exigências comprobatórias das declarações nele contidas ou solicitação de procedimento complementar, documento, mapa ou ação de seu declarante, ficando a avaliação e conferência para momento posterior (art. 4º da Portaria IBAMA nº 152, de 10 de novembro de 1998).

Cabe lembrar que o ADA emitido a partir das informações prestadas pelo declarante será objeto de homologação posterior por parte do IBAMA, que lavrará de ofício novo ADA, sempre que verificar inexactidão das informações nele contidas, nos termos do disposto no art. 17-O, §5º, da Lei nº 6.938, de 1981:

§ 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.
(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 27.12.2000)

Diante do que acima se expôs, forçoso concluir que, a partir do exercício 2001, é necessária a apresentação do ADA para que o contribuinte possa excluir da área tributável as áreas de proteção ambiental.

Quanto ao prazo para apresentação do ADA, observa-se que a Lei nº 6.938, de 1981, não fixou qualquer limite temporal.

Considerando-se que a exclusão das áreas de interesse ambiental requer o reconhecimento por parte do IBAMA, o que no caso é feito por meio da emissão do ADA, caracterizando uma isenção especial (não concedida em caráter geral), nos termos do art. 179 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Sendo o ITR um imposto lançado por período certo de tempo, em que a lei considera ocorrido o fato gerador em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996), a princípio, a exigência de ADA contemporâneo a DITR prevista nas diversas instruções normativas editadas pela Receita Federal do Brasil (protocolizado até seis meses após o prazo da entrega da DITR) encontra amparo no art. 179 e §§ do CTN.

Contudo, há que se observar as normas sobre o assunto expedidas pelo IBAMA, a quem compete a execução das políticas e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente e é responsável pela emissão e controle do ADA.

Segundo o art. 2º da Portaria IBAMA nº 152, de 1998, devem apresentar o ADA, relativo ao ITR 1998 e anos posteriores, os declarantes que informaram no Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT áreas de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada e quem não tenha entregue o ADA anteriormente, sendo obrigatória a apresentação de novo ADA (ADA de retificação), caso haja alteração do DIAT em relação às áreas originalmente informadas em anos anteriores.

Tal determinação foi ratificada pela Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de outubro de 2005, que institui prazo para a apresentação do ADA, *in verbis*:

Art 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.

Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

Art 10. A apresentação do ADA se fará uma única vez, devendo ser apresentada uma declaração retificadora apenas quando houver alguma alteração dos dados informados na DITR.

Parágrafo único. A Declaração Retificadora deverá ser feita em casos de alteração da dimensão de quaisquer das áreas, alteração de endereço ou alienação de parte ou toda a propriedade rural, dentre outras.

Assim, a partir do exercício 2005, embora o ADA continuasse a ser apresentado uma única vez e nos casos em que fossem alteradas as informações na DITR, o IBAMA passou a definir um período para sua entrega que, em regra, era de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício. Excepcionalmente, para o ADA relativo a DITR/2005, o prazo foi estendido até 31 de março de 2006 (seis meses da data da entrega da DITR correspondente).

Importa registrar que a necessidade de se apresentar o ADA uma única vez ou no caso de alteração de área de interesse ambiental já constava dos atos normativos da Receita Federal, desde a Instrução Normativa SRF nº 75, de 20 de julho de 2000, que dispôs sobre a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR do exercício de 2000, como se observa pelo teor do art. 11:

Art. 11. O contribuinte deverá providenciar, junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, no prazo de seis meses, contados do prazo estabelecido no art. 3º, o Ato Declaratório Ambiental – ADA – a que se refere o art. 17 da IN SRF 73, de 2000, se:

I – o imóvel teve alterada a área de interesse ambiental em relação à área declarada no ano anterior; ou

II – o imóvel está sendo declarado pela primeira vez.

Nas instruções normativas referentes aos exercícios seguintes, existe dispositivo semelhante, até o exercício 2005. A partir da Instrução Normativa SRF nº 659, de 11 de julho de 2006, referente ao exercício 2006, adotou-se uma redação mais genérica (grifei):

Art. 10. Para fins de apuração do ITR, o contribuinte deve apresentar ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) o Ato Declaratório Ambiental (ADA) a que se refere o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, observada a legislação pertinente.

Apenas com a edição da Instrução Normativa IBAMA nº 96, de 30 de março de 2006, com vigência a partir do exercício 2007, o órgão ambiental passou a exigir a apresentação anual do ADA, como se observa pelo teor do art. 9º (atual art. 9º da Instrução Normativa IBAMA nº 31, de 3 de dezembro de 2009):

Art. 9º As pessoas físicas e jurídicas que desenvolvem atividades classificadas como agrícolas ou pecuárias, incluídas na Categoria de Uso de Recursos Naturais constantes no Anexo II, deverão apresentar anualmente o Ato Declaratório Ambiental.

§ 1º No Ato Declaratório Ambiental deverão constar, a partir de 2006, informações referentes às áreas de preservação permanente, de reserva legal, de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, as áreas de Relevante Interesse Ecológico - ARIE e, quando for o caso, as áreas sob manejo florestal sustentável ou de reflorestamento.

[...]

(grifei)

De acordo com a Instrução Normativa IBAMA nº 5, de 25 de março de 2009, foi mantido o prazo para entrega do ADA de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, cabendo sua retificação até 31 de dezembro do mesmo exercício (art. 6º, §3º).

Conclui-se, assim, que **até o exercício 2006, a apresentação do ADA era feita uma única vez**, só sendo necessária sua retificação (ou apresentação de novo ADA) quando fossem alteradas as informações da DITR. Apenas a partir do exercício 2007, o ADA passou a ser exigido anualmente pelo IBAMA. Quanto ao prazo, **até o exercício 2004, há que se admitir o ADA protocolizado até seis meses após o prazo da entrega da DITR corresponde**, conforme estabelecidos nas instruções normativas da Receita Federal e, a partir do exercício 2005, aplicam-se os prazos previstos nos atos expedidos pelo IBAMA.

Feitas essas digressões, retorna-se ao caso em concreto.

Conforme consignado no voto condutor da decisão guerreada, “*No ADA tempestivo apresentado para o Exercício aqui tratado, somente consta a informação de uma área de 1.529,4 ha. Somente esta área de utilização limitada pode ser aceita.*” (fl. 82).

Ressalte-se, contudo, que o referido ADA não foi localizado nos autos, havendo apenas cópia do Auto de Infração referente ao ano-calendário 2000, cuja cópia foi anexada pela própria contribuinte (fls. 52 a 57), no qual o autuante expressamente altera a área de utilização limitada/reserva legal declarada de 0,0 ha para 1.529,4ha.

Em sede de recurso, a contribuinte juntou o ADA referente ao exercício 2003 (fl. 177), protocolado tempestivamente em 18/02/2004 (seis meses após o prazo para a entrega da DITR), no qual está informado uma área de 7.000ha de Reserva Particular do Patrimônio Natural.

Diante de tudo quanto acima se expôs, considerando que a Reserva Particular do Patrimônio Natural foi devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel e apresentado ADA nos termos da legislação em vigor, há que se restabelecer a exclusão da referida área, conforme pleiteado pela recorrente.

3 Valor da Terra Nua

A fiscalização arbitrou o valor da terra nua, uma vez que a contribuinte, regularmente intimada, não apresentou Laudo Técnico para corroborar o valor por ela declarado.

Em sua defesa, a recorrente apresenta alega que houve equívoco da fiscalização ao proceder o arbitramento do VTN/ha, uma vez que o valor por ela declarado, considerando-se a área de utilização limitada, é superior ao valor arbitrado.

Inicialmente, importa transcrever o art. 14, caput e §1º, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, que autorizou a Receita Federal, no caso de falta de entrega de declaração ou de subavaliação, a arbitrar o valor da terra nua (VTN) com base em sistema por ela instituído:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Por sua vez, cabe trazer a colação o art. 12, §1º, inciso II , da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, com a redação vigente à época da edição da Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I - valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;

II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) localização do imóvel;*
- b) capacidade potencial da terra;*
- c) dimensão do imóvel.*

[...]

Conjugando os dispositivos acima transcritos, infere-se que o sistema a ser criado pela Receita Federal para fins de arbitramento do valor da terra nua deveria observar os critérios estabelecidos no art. 12, 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 1993, quais sejam, a localização, a capacidade potencial da terra e a dimensão do imóvel, assim como considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

Nesse contexto, foi aprovado o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, pela Portaria SRF nº 447, de 28 de março de 2002, alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores da terra nua da base de declarações do ITR (art. 3º da Portaria SRF nº 447, de 2002).

Para se contrapor ao valor arbitrado com base no SIPT, deve o contribuinte apresentar Laudo Técnico, com suficientes elementos de convicção, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de ART, e que atenda às prescrições contidas na NBR 14653-3, que disciplina a atividade de avaliação de imóveis rurais.

Conforme consignado na Notificação de Lançamento, à fl. 3, o VTN foi arbitrado com base na média dos VTN declarados pelos contribuintes do município de localização do imóvel rural para o exercício fiscalizado.

Entendo que a utilização dos valores constantes do SIPT são válidos para fins de arbitramento do VTN, sempre que o contribuinte não apresente laudo técnico capaz de comprovar o valor por ele declarado e desde que os dados que alimentaram o sistema atendam aos requisitos exigidos pela legislação, como, por exemplo, o VTN médio por hectare por aptidão agrícola, apurado nas avaliações realizadas pelas Secretarias Estaduais de Agricultura, em que os preços de terras são determinados levando-se em conta de existência de lavouras, campos, pastagens, matas etc.

Ressalte-se, entretanto, que o fato de para um determinado município não existirem informações dos órgãos estaduais ou municipais que permitam estimar o VTN/médio por hectare por aptidão agrícola, não autoriza o fisco a utilizar o VTN médio informado nas DITR do mesmo município. Isto porque o VTN médio declarado por município, obtido com base nos valores informados na DITR, constitui um parâmetro inicial, mas não pode ser utilizado para fins de arbitramento, pois notoriamente não atende ao critério da capacidade potencial da terra. Isso porque esta informação não é contemplada na declaração, que contém apenas o valor global atribuído a propriedade, sem levar em conta as características intrínsecas e extrínsecas da terra que determinam o seu potencial de uso.

Dessa forma, uma vez que o arbitramento foi feito utilizando-se o VTN médio declarado pelos contribuintes do mesmo município, valor este que não encontra amparo na legislação, há que se restabelecer o valor originalmente declarado.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

CÓPIA