



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

Processo nº 10183.006089/2005-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.220 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria ITR
Recorrente AGROPECUÁRIA SANTA MARIA DO PANTANAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) POR LEI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto.

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO.

Firmado por profissional habilitado, acompanhado de ART, avalizado por Laudo de Avaliação Patrimonial segundo normas da ABNY, contendo elementos suficientes à convicção do julgador, merece acolhida.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO A ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE: Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes e Pedro Anan Junior, que proviam o recurso nesta parte. QUANTO A ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL): Por unanimidade votos, negar provimento ao recurso. QUANTO AO VALOR DA TERRA NUA: Por unanimidade votos, dar provimento ao recurso para restabelecer o Valor da Terra Nua tal como declarado no Laudo de Avaliação apresentado pela recorrente.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann.

Relatório

Em desfavor da contribuinte, AGROPECUÁRIA SANTA MARIA DO PANTANAL, exige-se o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informação inexata na Declaração do ITR do exercício de 2002, no valor total de R\$ 1.533.623,12, referente ao imóvel rural denominado: Fazenda Santa Maria, com área total de 16.364,5 ha, com Número na Receita Federal- NIRF 5.301.302-6, localizado no município de Cáceres - MT, conforme Auto de Infração de fls. 01 a 09, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 03, 06 e 07.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS, mediante o Acórdão de nº. 04-10.395 julgou o lançamento procedente.

A Recorrente, dando seguimento ao seu recurso administrativo apresentado discorre em síntese dos seguintes FATOS:

a) que não comporão o valor da terra nua, as reservas legais, as áreas

de preservação permanente e as obstadas de utilização pelo Poder

Público. Assim o imóvel é composto em quase que sua totalidade de

áreas de reserva legal e proteção permanente.

b) que o laudo que instrui esse recurso indica que há no imóvel substancial porção conceituada como de preservação permanente,

assim, como o laudo anteriormente juntado e os licenciamentos ambientais únicos do imóvel, já levados a apreciação da Secretaria

Estadual do Meio Ambiente e que novamente são apresentados, dão

conta que a área de preservação permanente dos dois imóveis - Fazendas Santa Cruz e Santa Maria - atingem o perímetro de 1.247,9

há, em razão de serem de forma abundantes preenchidos por rede

hídrica, pois estão no baixo pantanal, representando 7,6% do imóvel;

c) que quanto a reserva legal ela independe de averbação no Registro

de Imóveis, uma vez que a sua publicidade é conferida pela Lei. Que

ambos os laudos são extremamente exaustivo no sentido de concluir

que 89,8% do total do Imóvel, considerando as três matrículas, ou

seja, 14.698, O hectares encontram-se totalmente conservados, o

*que
pode facilmente ser corroborado pela análise da imagem satélite
que
acompanha o laudo e pelo Licenciamento Ambiental Único;*

*d) que a SEMA - Secretaria Estadual de Meio Ambiente, através de
análise técnica do pedido de licenciamento ambiental, não
encontrou
divergência quanto às características do imóvel relatadas no
laudo
com as existentes em seus bancos de dados, em especial pelas
imagens
satélites;*

*e) Ainda, que referida informação é confirmada pelos laudos e
pela
ADA. Por conseguinte, tão logo o moroso IBAMA expeça a
necessária
certidão, a averbação da área complementar será efetivada às
margens
das matrículas dos imóveis; Também, que da necessidade de
preservação, a Lei Estadual nº 7.625, de 15/01/2001, o imóvel
objeto
da matrícula 3052 (fazenda Santa Cruz), foi em quase todo o seu
perímetro encampado pelo Parque Estadual do Guirá, ou seja, em
92%, servindo inclusive, para compensação de Reserva Legal;*

A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes ao analisar os argumentos do interessado resolve converter o processo diligência para que seja determinado ao IBAMA a verificação do Imóvel da Recorrente, vistoriando-o para em parecer indique quais as áreas existentes de preservação permanente e de reserva legal, ou se o Recorrente já obtiver a resposta do requerimento do Lau apresentado a Secretaria de Estado do Meio Ambiente do Estado de Mato Grosso, junte aos autos, pondo fim a dúvida material existente no caso

Como resultado da diligência o recorrente apresenta os documentos de fls.312 a 323.

Esta Câmara em sessão de 16/06/2010, tendo em vista a documentação acostada quando da interposição da impugnação e do recurso e como resultado da diligência, bem como para que não reste qualquer dúvida no julgamento, converte o processo em nova diligência para que a repartição de origem tome as seguintes providências:

*1 - Examine a documentação apresentada quando da
impugnação e na fase recursal, e diligência, manifestando-se
quanto à sua validade para afastar o lançamento.*

*2 - Que a autoridade fiscal se manifeste, em relatório
circunstanciado e conclusivo, sobre os documentos e
esclarecimentos prestados, dando-se vista ao recorrente, com
prazo de 20 (vinte) dias para se pronunciar, querendo. Após
vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para
inclusão em pauta de julgamento.*

Em informação fical de fls, 331, a autoridade lançadora após análise da documentação acostada, realiza as seguintes observações:

O Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte em fase de recurso, fls 217 a 255 apurou um valor de R\$ 1.173.000,00 para o VTN do imóvel. Analisando o Laudo de Avaliação, pode-se considerar que o mesmo foi elaborado de acordo com a norma da ABNT.

A Área de Preservação Permanente de 16360,0 ha, declarados pelo contribuinte, não foram declarados ao IBAMA no ADA, condição essencial para dedução da base de cálculo do ITR como benefício fiscal.

Em fase recursal o contribuinte apresentou requerimento da LAU (Licença Ambiental Única, onde constam:

Área de Reserva Legal: 15.960,44 ha. • Área de Preservação Permanente: 1.247,87 ha.

As Áreas de Reserva Legal, para serem alcançadas pelo benefício fiscal de dedução da base de cálculo do ITR, devem estar averbadas na matrícula do imóvel junto ao cartório de registro de imóveis, e constarem do ADA, cuja solicitação deverá ser protocolizada junto ao IBAMA pelo contribuinte até seis meses após a entrega da DITR. As áreas declaradas como de Preservação permanente devem constar do ADA.

Nos documentos e provas juntados aos autos pelo contribuinte na fase recursal, não constam as averbações das áreas de Reserva Legal na margem das matrículas dos imóveis e também não apresentou ADA protocolizado tempestivamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

A discussão principal de mérito diz respeito à área de preservação permanente e área de utilização limitada/reserva legal, e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação. Outro ponto é sobre a suposta nulidade do arbitramento com base no valor da VTN. Como o recorrente questiona primeiramente o critério usado, alegando cerceamento de direito de defesa, analisa-se primeiro a questão da VTN.

Da ADA/Averbação como exigências para Isenção

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas impréstáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

Como é de notório conhecimento, o ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base de cálculo do ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições têm de ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA. Destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como

os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Não tenho dúvidas de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

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." (NR)

(...)

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

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2002, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização tempestiva do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Enfim, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal glosadas pela fiscalização, por falta de

comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do VTN tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter as glosas efetuadas pela fiscalização em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal.

Em relação à obrigatoriedade, para fins de não incidência do ITR, da averbação no registro de imóveis competente, de área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, realizada previamente à data de ocorrência do fato gerador (condição prevista no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), incluída pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393/1996, supra transcrito.

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

§ 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.

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

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 cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel o que dos novos proprietários só estaria obrigado a preservar vinte por cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo em vista a inexistência de prova da averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis competente, entendo que está correto o procedimento da autoridade lançadora.

Caso se considerasse como área de interesse ecológico, crucial seria a identificação do ato específico que definiu aquela área como preenchendo aqueles requisitos, não a apresentação de norma geral, tal como o Decreto. 1.356/92.

Urge registrar que para a comprovação da área de relevante interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, faz-se necessário que ela seja declarada em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular, não podendo ser aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas em caráter geral – exatamente o pleito do contribuinte, ao mencionar as Lei nº 9.985/2006 —:SNUC-, conforme art. 10, § 6º, da Instrução Normativa SRF nº 43/1997, com a redação dada pelo art. 1º, II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997:

“Art. 10. (...)

§ 6º Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.”.

No caso concreto, acrescente-se por pertinente as observações relatadas pelo auditor fiscal com base na sua informação fiscal.

A Área de Preservação Permanente de 16360,0 ha, declarados pelo contribuinte, não foram declarados ao IBAMA no ADA, condição essencial para dedução da base de cálculo do ITR como benefício fiscal.

Em fase recursal o contribuinte apresentou requerimento da LAU (Licença Ambiental Única, onde constam:

Área de Reserva Legal: 15.960,44 ha. • Área de Preservação Permanente: 1.247,87 ha.

As Áreas de Reserva Legal, para serem alcançadas pelo benefício fiscal de dedução da base de cálculo do ITR, devem estar averbadas na matrícula do imóvel junto ao cartório de registro de imóveis, e constarem do ADA, cuja solicitação deverá ser protocolizada junto ao IBAMA pelo contribuinte até seis meses após a entrega da DITR. As áreas declaradas como de Preservação permanente devem constar do ADA.

Nos documentos e provas juntados aos autos pelo contribuinte na fase recursal, não constam as averbações das áreas de Reserva Legal na margem das matrículas dos imóveis e também não apresentou ADA protocolizado tempestivamente.

Do VTN

Na parte atinente ao cálculo do Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade lançadora que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela então SRF em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393, de 1996, razão pela qual o VTN declarado para o imóvel.

Ocorre que o contribuinte em face recursal apresenta laudo que atende aos requisitos da ABNT, de modo que é por se acolher o valor neste consignado.

Segundo a autoridade lançadora quando da análise dos documentos apresentados:

O Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte em fase de recurso, fls 217 a 255 apurou um valor de R\$ 1.173.000,00 para o VTN do imóvel. Analisando o Laudo de Avaliação, pode-se considerar que o mesmo foi elaborado de acordo com a norma da ABNT

Desse modo é de se reconhecer o VTN conforme consignado no referido laudo as fls. 217 a 255 o valor de R\$ 1.173.000,00.

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para estabelecer o valor da terra nua tal como apurado no laudo de avaliação apresentado na fase recursal.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez