



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720161/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.390 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2020
Recorrente ARTEMIO RICHTER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE.

Conforme precedentes do STJ, a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Ou seja, a averbação tempestiva da referida área é imprescindível para fins de gozo da isenção fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 118/129, interposto contra decisão da DRJ em Campo Grande/MS de fls. 102/111, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de fls. 02/05, lavrado em 17/11/2008, relativo ao exercício de 2005, com ciência do RECORRENTE em 27/11/2008, conforme AR de fl. 99.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 327.957,11, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fl. 03, o contribuinte não comprovou a área de Reserva Legal declarada.

De acordo com a fiscalização, não era possível considerar a ARL declarada pelo RECORRENTE, em razão sua averbação intempestiva na matrícula do imóvel. Assim, a área de Reserva Legal declarada (8.000,00ha) foi integralmente glosada de acordo com o demonstrativo de apuração do imposto devido de fl. 05. Por conta disto, houve alteração das áreas tributáveis/aproveitáveis, estabelecidas, respectivamente, em 10.000 ha e 9.990,00, o que provocou na consequente alteração do grau de utilização de 100% para 20%.

Distribuição da Área do Imóvel Rural		
	Declarado	Apurado
01. Área Total do Imóvel	10.000,0	10.000,0
02. Área de Preservação Permanente	0,0	0,0
03. Área de Reserva Legal	8.000,0	0,0
04. Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)	0,0	0,0
05. Áreas de Interesse Ecológico	0,0	0,0
06. Área de Serviço Florestal	0,0	0,0
07. Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05 - 06)	2.000,0	10.000,0
08. Área Ocupada com Benefícios Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	10,0	10,0
09. Área Aproveitável (07 - 08)	1.990,0	9.990,0

Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural		
	Declarado	Apurado
10. Área de Produtos Vegetais	0,0	0,0
11. Área em Descanso	0,0	0,0
12. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)	0,0	0,0
13. Área de Pastagens	0,0	0,0
14. Área de Exploração Extrativa	1.990,0	1.990,0
15. Área de Atividade Granjeira ou Aquícola	0,0	0,0
16. Área de Frustração de Safra ou Destruição de Pastagem por Calamidade Pública	0,0	0,0
17. Área utilizada pela Atividade Rural (10 + ... + 16)	1.990,0	1.990,0
18. Grau de Utilização (17 / 09) * 100	100,0	20,0

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 87/96 em 09/12/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

7. A impugnação foi apresentada em 09/12/2008, fls. 79 a 88, na qual, após tratar Dos Fatos, onde destacou que mesmo apresentando os documentos solicitados na intimação foi autuado, o interessado apresentou seus argumentos de discordância, alegando, em resumo, o seguinte:

7.1. Em *Do Direito - Preliminarmente* a *Usurpação de Instância de Julgamento* disse que o Auditor Fiscal não se pronunciou sobre o ADA, LAU e sobre o laudo técnico de constatação da ARL, caracterizando cerceamento de defesa.

7.2. Disse também que, ao pré-julgar seu próprio ato preparatório, o Agente Lançador usurpou competência legalmente reservada ao Órgão Julgador, subtraindo, ou pré-pondo, uma instância legítima de julgamento, caracterizando outro cerceamento de defesa, suficiente a anular o ato praticado.

7.3. *No Mérito*, a respeito da AUL/ARL, observou estar devidamente averbada na matrícula do imóvel e consta da LAU, onde a Secretaria do Estado do Meio Ambiente f SEMA

comprova e reconhece a existência da ARL, além da comprovação através de laudo técnico e, ainda, requerimento do ADA protocolado no IBAMA.

7.4. Sobre a questão da intempestividade da averbação da ARL disse que, na verdade, esta providência nem seria necessária, pois, a matéria encontra posicionamento majoritário na Terceira Câmara de Contribuinte no aspecto de ser dispensável a averbação, quando o contribuinte comprove por outros documentos hábeis.

7.5. Para embasar essa afirmação reproduziu do Conselho de Contribuinte, relativamente a ITR do exercício de 1997, na qual se reconhece a isenção, mesmo sem averbação de ARL e/ou apresentação de ADA ao IBAMA.

7.6. Assim sendo, independentemente de qualquer averbação em cartório é certo que a ARL existia, fato não contestado na autuação e, no presente caso, mesmo averbada em data posterior, tem a mesma plena validade, até porque consta também no laudo técnico, na LAU expedida pela SEMA e, ainda, mesmo sem necessidade, conforme decisão unânime do Superior Tribunal de Justiça, foi apresentado ADA.

7.7. Na sequência reproduziu jurisprudência do Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que trata da desnecessidade do ADA, da averbação na matrícula do imóvel.

7.8. Do Pedido. Ante as razões de fato e de direito aduzidas, de rigor se faz necessária a declaração da insubsistência da NL, considerando o seguinte:

- a) O Agente Lançador não está revestido de competência para julgar.
- b) Não foi pronunciado sobre a existência do requerimento do ADA, LAU, laudo técnico de avaliação e constatação, caracterizando, assim, cerceamento de defesa, suficiente a anular o ato praticado.
- c) Ainda que se afaste o cerceamento de defesa, o que se admite apenas *ad argumentandum*, é de se acolher a existência da AUL/ARL declarada, conforme se comprova pela averbação na matrícula, requerimento do ADA, laudo técnico de constatação da existência física da ARL e LAU, emitido pela SEMA, que reconhece e aprova a ARL.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campo Grande/MS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 102/111):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada a comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto

Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção - Hermenêutica

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 17/12/2010, conforme AR de fls. 116, apresentou o recurso voluntário de fls. 118/129 em 10/01/2011.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos de mérito apresentados em sua impugnação.

Em síntese, requer o cancelamento do Auto de Infração considerando que:

- a) seja reconhecido a desnecessidade da apresentação do requerimento referente o Ato Declaratório Ambiental - ADA.
- b) Seja reconhecida a existência da área de Interesse Ambiental de Utilização Limitada, (Reserva Legal) no total de 8.000,0 ha uma vez que decorre da própria Lei Ambiental, devidamente comprovada pela averbação na matrícula, consta no Laudo Técnico, requerimento do ADA (mesmo sem necessidade) e principalmente pelo órgão Estadual do Meio Ambiente através do Licenciamento Ambiental Único.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Em sua defesa, o RECORRENTE alega que foi devidamente comprovada a existência de área de reserva legal no imóvel objeto da presente lide, posto que apresentou a matrícula do imóvel com a averbação da área de reserva legal, o licenciamento ambiental único

expedido pela secretaria de meio ambiente do Mato Grosso, o ato declaratório ambiental (“ADA”) protocolizado junto ao Ibama, e Laudo de Avaliação constatando a existências destas áreas.

Antes de adentrar na análise da documentação apresentada pelo RECORRENTE, é importante apresentar as normas que envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprecisas para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1o, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Lei nº 6.938/81

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 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 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprecisáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 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);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente imprecáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprecáveis para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Com base na legislação acima exposta, é possível constatar que a exclusão de áreas do campo de incidência do ITR é possível desde que sejam observadas as condições legais estabelecidas. Assim, o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ou seja, a exigência de ADA para fins de exclusão de áreas da base do ITR não é uma criação de instrução normativa ou de decreto; mas sim uma exigência legal.

É entendimento pacífico de que, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a ser obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula CARF nº 41:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, por ser regra de isenção, entendo que a sua interpretação deve se dar de forma literal, nos termos do art. 111, II, do CTN. Sobre o tema, cito as palavras do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo (acórdão nº 2201-005.404):

Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”, possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

No caso em tela, em aspecto além da alegada justiça fiscal, o que se vê é a utilização da função extra-fiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Embora aos olhos menos atentos possam parecer despropositadas as exigências, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além de configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, 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.

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA que poderia resultar na troca de informações com a Receita Federal do Brasil, evidenciando uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária, inclusive criando fontes de custeio da atividade administrativa ao prever a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderia ensejar o lançamento de ofício do tributo.

Naturalmente, se estamos diante de uma situação em que a vistoria feita pelo IBAMA ocorrerá por amostragem, decerto que particularidades como o tamanho e a natureza das áreas declaradas, por exemplo, podem ser considerados como fatores a evidenciar a relevância ou não da atuação administrativa em determinada propriedade. Assim, não faria sentido aceitar que o contribuinte nada declare ao Ibama, não se submeta a qualquer tipo de controle do Órgão ambiental e, ainda assim, usufrísse do favor fiscal.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

(destaques no original)

Nesta ordem de ideias, o ADA é documento obrigatório a partir do exercício 2001 para fins de redução do valor a pagar do ITR.

Ademais, cumpre esclarecer que o ADA, por si só, não comprova a efetiva existência das áreas isentas nele indicadas, já que estas deveriam estar devidamente comprovadas por Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176e do § 3º do art. 225 da Lei nº 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte em ADA devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo ou, em casos específicos, uma averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

Em suma: para utilizar a benesse fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta e, além disso, há a obrigação de que tal área seja declarada em ADA.

No caso de uma reserva legal, esse documento específico pode ser a averbação na matrícula do imóvel; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

Não obstante, embora particularmente entenda que a legislação exija sua formalização, vale ressaltar que a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012 (que revogou o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96), foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo (trecho extraído da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer elaborado pela PGFN – <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016>):

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Sendo assim, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor

do contribuinte, que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.65/2012.

Ademais, com relação às Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula Vinculante, de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em síntese, tem-se as seguintes premissas:

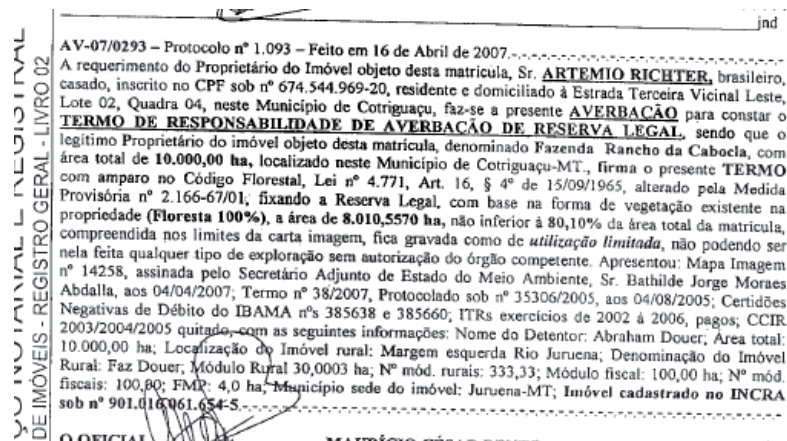
- apenas para as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há a dispensa de apresentação do ADA até o exercício 2012; para todas as demais áreas, a apresentação do ADA é obrigatória a partir do exercício 2001;
- todas as áreas isentas declaradas devem ser devidamente comprovadas (por Laudo Técnico ou outro documento apto a atestar a sua existência), independentemente da obrigatoriedade ou dispensa de apresentação do ADA;
- no caso específico das áreas de reserva legal, a sua averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA em qualquer exercício, sendo tal averbação suficiente para comprovar a sua existência independentemente de Laudo Técnico. Ainda de acordo com o STJ, a averbação da ARL na matrícula do imóvel deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva

Feitos esses esclarecimentos acerca da obrigatoriedade do ADA, passa-se a analisar o caso concreto.

Da área de reserva legal – ARL

Como pontuado, é possível a exclusão das áreas de reserva legal, ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel.

Ocorre que não é este o caso em comento. Conforme ressaltado pelo próprio RECORRENTE, a averbação da reserva legal na matrícula do imóvel apenas foi feita em 16/4/2007, veja-se (fls. 36):



Neste sentido, para atestar a real existência da área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação na matrícula do imóvel, conforme dispõe o art. 16, §8º (vigente à época dos fatos) e o art. 12, §1º, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, de fato, é condição indispensável ao reconhecimento da mesma, nos termos do art. 11 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 256/2002, a ver:

Art. 11. São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos.

§ 1º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas a que se refere o caput devem estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Como exposto, a PGFN possuiu orientação no sentido de que “a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si”. Ou seja, quando da declaração do ITR, não é necessário comprovar a existência da averbação; porém, isso não significa que esta averbação seja dispensada. Ele deverá existir previamente ao pleito de isenção da área na DITR.

Sobre o tema, transcrevo novamente o teor da “Observação 1” feita pela PGFN quando do tratamento do tema relativo à reserva legal na sua Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer:

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu

que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

Deste modo, ainda que exista laudo técnico atestando a existência da área de reserva legal, é impossível seu aproveitamento para fins tributários sem a devida averbação desta circunstância na matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador do ITR.

A já mencionada súmula nº 122 do CARF atesta a necessidade da averbação tempestiva da área de reserva legal:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel **em data anterior ao fato gerador** supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No mesmo sentido entende o CARF, defendendo que é condição indispensável para o reconhecimento da área de reserva legal a averbação tempestiva na matrícula do imóvel. A ver:

ÁREA DE RESERVA LEGAL. REGISTRO DE IMÓVEIS. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. OBRIGATORIEDADE. ADA. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSÁVEL. SÚMULA CARF Nº 122. O benefício da redução da base de cálculo do ITR em face das áreas de reserva legal está condicionado à sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de ADA. Súmula CARF nº 122: A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). (Vinculante conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

(CARF, acórdão nº 2301-007.091, sessão 4/3/2020)

Portanto, a despeito da robusta documentação apresentada pelo RECORRENTE, entendo que a exclusão de ARL é uma isenção outorgada pelo legislador, razão pela qual deve ser interpretada restritivamente, de modo que a ausência da averbação tempestiva desta área impede a utilização do benefício fiscal.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim