



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

Processo n° 10183.720186/2008-35
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.599 – 2ª Turma
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria 81.625.4031 - ITR - GLOSA DE ÁREA DECLARADA - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP).
81.625.4033 - ITR - GLOSA DE ÁREA DECLARADA - ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL)
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARISTOTE BIVAR DA SILVA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.

Para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido tempestivamente ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA) até o início da ação fiscal. No caso, houve apresentação do ADA posteriormente a tal marco.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DE ADA. DISPENSÁVEL.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, basta 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 Ato Declaratório Ambiental ADA. No caso, a averbação ocorreu antes da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Júnior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceram parcialmente do recurso, apenas com relação à APP - Área de Preservação Permanente. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento parcial, para (i) restabelecer a glosa da área de preservação permanente de 2.612,00 ha e (ii) restabelecer a glosa da ARL - Área de Reserva Legal apenas no que ela ultrapassar o total averbado de 6.296,35 ha, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes (relatora), João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial, apenas em relação à área de reserva legal e, ainda, a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Da autuação ao recurso voluntário

Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre a propriedade Territorial Rural – ITR, tendo em vista a divergência entre os valores apurados de área de preservação permanente, área de reserva legal e o valor da terra nua declarados pelo contribuinte em sua DITR/2005. Tal divergência implicou no valor de imposto lançado de R\$ 506.555,65 em notificação de lançamento às e-fls. 04 a 07, cientificado ao contribuinte em 15/12/2008 (e-fl. 08).

O lançamento de obrigação principal foi impugnado, às e-fls. 62 a 79, em 05/01/2009. Já a DRJ/CGE, no acórdão 04-22.880, prolatado em 10/12/2010, às e-fls. 103 a 114, considerou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário lançado.

Inconformado, em 1º/02/2011, o contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 121 a 145, alegando, em síntese que:

- se deva reconhecer a área declarada de reserva legal, pois decorrente da lei ambiental e comprovada por

- averbação no registro de matrícula, no laudo técnico apresentado e requerimento do ADA;
- se deva reconhecer a área declarada de preservação permanente, pois decorrente da lei ambiental e comprovada por averbação no registro de matrícula, no laudo técnico apresentado (e-fls. 48 a 60) e requerimento do ADA, inclusive em valor superior ao declarado;
 - seja reconhecida a apresentação do requerimento referente o Ato Declaratório Ambiental — ADA, mesmo intempestivo, ou sua desnecessidade;
 - ainda que se afaste o Laudo Técnico de Avaliação do VTN, o que se admite apenas *ad argumentandum*, é de se acolher o valor da terra nua declarado por não possuir a Receita Federal tabela de preços elaborada com atendimento a legislação reguladora que lhe autorize impugnar o valor declarado pelo contribuinte.

Acórdão do recurso voluntário

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 20/01/2012, resultando no acórdão 2102-01.773, às e-fls. 150 a 157, que tem a seguinte ementa:

ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO DA ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO FATO GERADOR.

A averbação cartorária da área de reserva legal é condição imperativa para fruição da benesse em face do ITR, sempre lembrando a relevância extrafiscal de tal imposto, quer para os fins da reforma agrária, quer para a preservação das áreas protegidas ambientalmente, neste último caso avultando a obrigatoriedade do registro cartorário, condição especial para proteção da área de reserva legal.

ITR. REDUÇÃO DO VALOR DA TERRA NUA. LAUDO TÉCNICO.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel.

Recurso Voluntário Provido

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que dava parcial provimento, mantendo o arbitramento do VTN.

Embargos da Fazenda

Cientificada do acórdão em 19/04/2012 (e-fl. 158), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração em 23/04/2012, às e-fls. 159 e 160, por entender nele haver omissão ao não justificar o afastamento do art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981 e do art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 73, de 2000, vigentes à época do fato gerador do tributo. Por isso não seria tempestivo o ADA e inexistente o direito ao benefício fiscal.

Tais embargos foram rejeitados por unanimidade de votos no acórdão nº 2102-002.400 da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, pois apontou no acórdão a discussão sobre a intempestividade do ADA; inexistiria a omissão arguida.

RE da Fazenda Nacional

Intimada do resultado dos embargos em 07/01/2013 (e-fl. 166), a Procuradoria da Fazenda Nacional, em 08/01/2013, manejou recurso especial de divergência (e-fls. 167 a 188) ao acórdão.

Afirma a Procuradora que, partindo de premissas fáticas idênticas, o acórdão recorrido dispensa a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA tempestivamente enquanto o paradigma afirma a indispensabilidade de apresentação tempestiva do ADA para fins de gozo da isenção, ou ao menos o seu requerimento ao órgão competente, em tempo hábil, ou seja, dentro do prazo legalmente estabelecido. Tudo isso, seja em relação à área de reserva legal, seja em relação à área de preservação permanente.

Foram indicados como paradigmas das divergências para a matéria os acórdãos nº 391-00037 e 2101-00.442.

Em relação à área de reserva legal, há acórdão paradigma, de nº 301-30.475, que exige a sua averbação junto ao cartório de registro de imóveis, em data anterior àquela do fato gerador da obrigação tributária.

No tocante ao valor da terra nua - VTN, o acórdão recorrido aceitou o valor declarado pelo contribuinte, apesar de o laudo por ela apresentado não seguir as normas vigentes da ABNT, divergindo dos acórdãos paradigmas nº 302-38.750 e nº 302- 39.396, que exigiria o atendimento a tais normas por parte do laudo apresentado.

Por fim, a Procuradora requer o conhecimento e o provimento do recurso especial de divergência para reformar o acórdão recorrido.

O RE da Fazenda foi apreciado pelo então Presidente da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, por meio do despacho de e-fls. 191 a 196, datado de 20/11/2015, entendendo por lhe dar seguimento, apenas em relação as matérias que tratam das áreas de preservação permanente e de reserva legal, mas não em relação ao VTN, pois esse trata de valoração de provas e inexistir semelhança na situação fática com a dos paradigmas.

Em sede de reexame de admissibilidade do recurso especial, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, no despacho de e-fls. 197 e 198, acolheu integralmente o despacho anterior, e negou o seguimento relativo ao VTN.

Contrarrazões do contribuinte

Intimado (Intimação nº 304/2016, e-fl. 207) do acórdão do recurso voluntário nº 2102-01.773, do recurso especial da Fazenda, em 13/05/2016 (e-fl. 215), o contribuinte veio a apresentar contrarrazões, em 27/05/2016, conforme consta às e-fls. 225 a 238.

Na sua argumentação o contribuinte reafirma a necessidade de apreciação dos fatos pela verdade material e argumenta que tanto a desnecessidade de apresentação do ADA para usufruir do benefício fiscal de excluir as áreas de preservação permanente e a de reserva legal. Além disso haveria averbação da área de reserva legal às margens da matrícula do imóvel, confirmada pelo laudo técnico, com força probante superior ao do ADA. Apresenta jurisprudência administrativa e judicial que suportariam sua tese.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso a ser analisado é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A discussão trata da necessidade de apresentação, tempestiva, de Ato Declaratório Ambiental – ADA, para se permitir a dedução de áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, para o exercício de 2005.

Área de preservação permanente

No caso concreto, se encontra ADA acostado aos autos, protocolado em 26/09/2007 (e-fls. 12 e 13).

Quanto ao Ato Declaratório Ambiental, há que se esclarecer que sua apresentação passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, fazendo estampar, em seu §1º, que “A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”. Anteriormente, o mesmo dispositivo legal dizia que o ADA era opcional.

A interpretação literal e restritiva quando da concessão de benefício fiscal, decorrente do art. 111 da Lei nº 5172 de 25/10/1966 - CTN, impõe que se exija a apresentação do ADA.

O prazo para a apresentação do documento foi definido na legislação infralegal.

Minha posição histórica era no sentido de acatar a apresentação do ADA de acordo com prazo estabelecido em instrução normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil que possibilitava a sua entrega em até seis meses contados a partir do término do prazo de entrega da DITR (conforme disposto no inc. I do § 3º do art. 9º da IN RFB nº 256 de 11/12/2002, vigente à época do fato gerador). A declaração do exercício de 2005 deveria ser entregue até o dia 30 de setembro de 2005, conforme dispunha o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 554, de 12/07/2005. Assim, o ADA relativo ao exercício de 2005 poderia ser entregue até o dia 30 de março de 2006. No presente caso, ele só foi protocolado em 26/09/2007, assim, em meu entendimento, o foi de forma intempestiva.

Todavia, tendo em vista o posicionamento majoritário deste colegiado no sentido de admissão do referido ADA desde que protocolizado antes do início da ação fiscal, saliento que aquele ato foi protocolizado em 26/09/2007, após o início da ação fiscal, que se deu em 23/07/2007, como se observa na intimação fiscal, à e-fl. 02, que origina o procedimento. O contribuinte solicitou prorrogação de prazo para atendimento daquela intimação em 14/08/2007, o que corrobora tal entendimento.

Assim, considerando que a maioria dos membros do colegiado entende que o marco temporal para entrega válida do ADA, para fins de exclusão da tributação da área de preservação permanente, é o início da ação fiscal, me curvo ao entendimento da maioria, para, ainda assim, dar provimento ao recurso da Fazenda, restabelecendo a glosa da área de preservação permanente de 2.612,00 ha (e-fl. 06).

Área de reserva legal

Por sua vez, sobre o tema da reserva legal, esclareça-se que essa tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, a existência dos seguintes procedimentos: (a) como já citado, a apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área destinada à reserva legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel; e (b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano-calendário.

Saliente-se que o ADA somente passou a ser requisito com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e a averbação, com o advento da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.

O acórdão recorrido dispensou a obrigação de apresentação do ADA, considerando que a área declarada de 10.562,86 ha, concedida pelo recorrido a título de tal reserva, ficou documentada como existente, a partir de sua averbação no registro competente à época da ocorrência do fato gerador (e-fl. 372).

A propósito, também julgo que a averbação tempestiva da área na matrícula do imóvel, por constituir a área de reserva legal, é comprovação suficiente do fato, mesmo se desacompanhada de ADA.

Quanto à tal averbação, na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais existem posicionamentos diversos que defendem:

a) a desnecessidade da averbação, por se tratar de exigência da lei ambiental, sem consequências na esfera fiscal;

- b) a necessidade da averbação antes da ocorrência do fato gerador;
- c) a necessidade da averbação antes do início do procedimento fiscal.

Para que todos possam decidir com suas convicções, esclareço que, no presente caso, a área de reserva legal concedida no recorrido é no montante de 6.296,35 ha e este teve sua averbação realizada conforme datas apresentadas no quadro a seguir.

Matrícula	Área do Imóvel (hectare)	Área averbada (hectare)	Data da averbação
6.177	1399,19	699,59	10/02/2000 (e-fl. 19)
6.178	1399,19	699,59	01/09/1994 (e-fls. 17)
6.179	1399,19	699,59	24/06/1987 (e-fl. 21)
6.180	1399,19	699,59	01/09/1994 (e-fl. 23)
6.181	1399,19	699,59	01/09/1994 (e-fl. 25)
6.182	1399,19	699,59	01/09/1994 (e-fl. 27)
6.183	1399,19	699,59	01/09/1994 (e-fl. 29)
6.184	1399,19	699,59	24/06/1987 (e-fl. 31)
6.185	1399,19	699,59	01/09/1994 (e-fl. 33)
Total	12.592,69	6.296,35	

Saliento que o valor declarado da área de reserva legal glosado foi de 6.529,00 ha (e-fl. 06) .

Do meu ponto de vista, para fins de dedução da base de cálculo do ITR, a área de reserva legal averbada às margens da inscrição do registro de imóvel antes da ocorrência do fato gerador é que deve ser concedida.

Isso porque o art. 10, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, permite a exclusão, da área tributável do ITR, das áreas 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.

Ressalte-se que a obrigatoriedade de averbação foi trazida ao ordenamento jurídico em 1989, muito antes dos fatos geradores sob análise.

E a Lei nº 4.771, de 1965, em seu art. 16, § 8º, (com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.058-58 de 27/12/2000) na redação vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, determinava que a reserva legal deveria 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.

Considero inaceitáveis os argumentos de que essa exigência foi feita na lei ambiental, não surtindo efeitos na esfera tributária. Isso porque, ao permitir a exclusão da base de cálculo do ITR, a lei tributária fez expressa menção às áreas de reserva legal e de preservação permanente nos termos da lei ambiental, sendo evidente que se deve buscar suas características e requisitos no escopo do ato legal indicado.

Do mesmo modo, não concordo com a alegação de que nem a lei tributária, nem a lei ambiental, definiram prazo para a averbação dessa área, sendo possível admiti-la em

momento posterior ao fato gerador. Penso que a averbação é requisito formal de existência da área de reserva legal, não sendo possível se falar nesse instituto antes do ato cartorial, nem muito menos se pleitear sua dedução tributária.

No presente caso, cujo fato gerador ocorreu em 01/01/2005, com a averbação tempestiva das áreas de reserva legal entre 24/06/1987 e 10/02/2000, no montante de 6.296,35, é de se admitir a dedução deste valor da base de cálculo do ITR, dando-se parcial provimento ao recurso especial quanto a esta matéria.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento em parte ao recurso especial da Procuradora da Fazenda Nacional, para: (a) considerando intempestiva a obrigatória apresentação do Ato Declaratório Ambiental, restabelecer a glosa da área de preservação permanente de 2.612,00 ha e (b) para restabelecer a glosa da área de reserva legal apenas no que ela ultrapassar o total averbado de 6.296,35 ha.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Processo nº 10183.720186/2008-35
Acórdão n.º **9202-005.599**

CSRF-T2
Fl. 251
