



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

Processo nº 10183.720447/2007-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.373 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2013
Matéria Ato Declaratório Ambiental
Recorrente COLONIZADORA IBICABA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. NECESSIDADE DO ADA. Por se tratar de área ambiental cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

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 maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Relatora) e Antonio Lopo Martinez, que davam provimento parcial, apenas para restabelecer o VTN declarado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Presidente e Redator Designado

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

Autenticado digitalmente em 15/08/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado di

gitalmente em 26/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 15/08/2013 por MA

RIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA

Impresso em 05/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(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, Fábio Brun Goldschmidt, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza (suplente convocado), Jimir Doniak Junior (suplente convocado) e Pedro Paulo Pereira Barbosa. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Junior e Rafael Pandolfo.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 1 a 4, pela qual se exige a importância de R\$481.310,59, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2004, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Gleba Vicky, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 1.077.004-6, localizado no município de Nova Ubiratã/MT.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal decorre do trabalho de revisão da DITR/2004 no qual foi solicitado ao contribuinte apresentar (fls. 5 e 6): (a) cópia do 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, com a averbação da área de reserva legal, ou 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; e (c) Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com a respectiva anotação de responsabilidade técnica – ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados.

O procedimento fiscal encontra-se resumido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 2, segundo o qual foi apurado falta de recolhimento do ITR decorrente das seguintes alterações na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR apresentada pela contribuinte:

Área de Reserva Legal: glosa total, uma vez que, regularmente intimada, a contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural.

Valor da Terra Nua: o valor arbitrado com base no Sistema de Preços de Terra da Secretaria da Receita Federal - SIPT, visto que a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 10 a 28, instruída com os documentos de fls. 29 a 88, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 108 e 109):

Cientificada do lançamento, conforme AR de fl. 09, em 20 de dezembro de 2007, a contribuinte apresentou impugnação em 18 de janeiro de 2008, alegando, em suma, que:

- O Auto de Infração apresenta algumas discrepâncias, se comparado com as informações prestadas na declaração do ITR de 2004, por isso merecem ser revistas;
- O imóvel rural objeto da Notificação foi registrado no Cartório do 6º Ofício da Comarca de Cuiabá/MT, nos termos da matrícula nº 10.484, Livro 2-A/C de Colonizadora Ibicaba Ltda., a qual foi transferida, posteriormente para o Cartório de Registro de Imóveis de Sinop, permanecendo registrado na Matrícula no 13.183 — Ficha 01- Livro 02 — Registro Geral, em 28/05/1996, sendo esta transferida para o Cartório do 1º Ofício do Registro de Imóveis de Sorriso/MT, com o registro da área de 9.453,6 hectares, em 21 de outubro de 2003;
- Na matrícula de nº 13.183 consta averbação da área de reserva legal ocorrida em 16/02/2000, correspondente a 9.453,6 hectares;
- Transcreve ementas de vários julgados do Conselho de Contribuintes para justificar a não obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para dedução do ITR;
- Embora não tenha considerado a área de reserva legal, a fiscalização aceitou o Valor da Terra Nua declarado pela contribuinte, o que corrobora que as informações prestadas no DIAT estão corretas;
- Face à comprovação da existência da área de reserva legal de 9.453,6 hectares, inexistente a Terra Nua Tributável, exaurindo o fato gerador, para tanto, transcreve o § 1º II, alínea "a", do art. 10 da Lei nº 9.393/1996;
- Transcreve ementas de vários julgados do Conselho de Contribuintes para justificar que não há previsão legal para exigência do Ato Declaratório Ambiental - ADA como requisito para exclusão da área de preservação permanente da tributação do ITR bem como da averbação da área de reserva legal com data anterior ao fato gerador;
- Por último, requer que lhe seja dado provimento para revisão do crédito tributário constituído, reconhecendo a isenção do ITR e cancelamento do crédito tributário complementar, na forma declarada, corroborado pelo Laudo Técnico de Avaliação e demais documentos.

Instruíram a impugnação os documentos de fls. 35 a 88.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 04-18.893 (fls. 106 a 115), de 23/10/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

Área de utilização Limitada/Reserva Legal. Tributação. ADA.

Por expressa determinação legal, a área de reserva legal, além de averbada na Matrícula do Imóvel no Cartório, deve reconhecida como de interesse ambiental mediante protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado.

Valor da Terra Nua — VTN.

Documento assinado digitalmente em 15/08/2013 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA, Assinado di

gitalmente em 26/08/2013 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 15/08/2013 por MA

RIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALOMINO ASTORGA

Impresso em 05/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação, somente, se na contestação forem oferecidos elementos de convicção, como solicitados na intimação para tal, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

Juros de mora. Multa de Ofício Lançada.

É cabível a cobrança de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), e da multa de ofício por expressa previsão legal.

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 18/11/2009 (vide AR de fl. 123), a contribuinte apresentou, em 16/12/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 124 a 147, no qual, após breve relato dos fatos, reitera, basicamente, os argumentos de sua impugnação.

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 numerado até à fl. 183 (última folha digitalizada)¹.

Voto Vencido

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 Reserva Legal

A contribuinte alega que a área de reserva legal encontra-se devidamente averbada e não foi excluída da área tributável, por não haver apresentado ADA correspondente, o que já teria sido superado por reiteradas decisões administrativas.

De fato, acordo com a Certidão do Registro de Imóveis do 1º Ofício de Sinop/MT, sob a matrícula nº 13.183 (fls. 84 a 86), referente à fazenda denominada Gleba Vicky, situada naquele município, tem averbada uma Reserva Legal com área de 9.453,6059ha, em 16/02/2000. A matrícula em questão foi transferida para o Cartório do 1º Ofício de Sorriso/MT, 10/11/2003, sob a nova matrícula nº 22.034, na qual consta a alteração do propriedade rural para o município de Nova Ubiratã/MT, conforme declarado pela contribuinte (fl. 56).

Com a devida vênia 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.

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 transcrito, 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 transcrito, 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 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 políticas 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 inexistência 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 aos precedentes mencionados pela recorrente, cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

A Súmula nº 41 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em vigor desde 22/12/2009, dispõe que “A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício”, aplica-se tão somente aos fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000, enquanto que o presente lançamento refere-se a exercício posterior.

2 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 o Laudo Técnico de fls. 62 a 74, que, no seu entender, atende a todos os requisitos impostos pela legislação para fins de comprovação do valor da terra nua declarado.

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.

Em consulta ao Sistema da Receita Federal (fl. 105), verifica-se que 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 realizada 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.

3 Cálculo do crédito tributário

Quanto aos argumentos relacionados ao cálculo do imposto devido, a título de esclarecimento, convém lembrar que o grau de utilização é a *“relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável”* (art. 10, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.393, de 1996). Uma consequência direta da glosa das áreas de interesse ambiental (área de preservação e de reserva legal) é o aumento da área aproveitável e, por conseguinte, a redução do grau de utilização. Por sua vez, a alíquota a ser aplicada é função da área total do imóvel e do grau de utilização, de acordo com a Tabela de Alíquotas anexa à Lei nº 9.393, de 1996. Quanto maior a área maior a alíquota, quanto maior o grau de utilização, menor a alíquota.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso, para restabelecer o valor do VTN declarado pela contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

Divergi do bem articulado voto da I. Conselheira apenas quanto à necessidade do ADA como condição para a exclusão da área de utilização limitada – Reserva Legal. Como ressaltou a Relatora, a área declarada como Reserva Legal está devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel, porém, por não ter sido apresentado o ADA, não foi reconhecida a isenção.

Com a devida vênia, divirjo dessa posição.

O dispositivo que trata da obrigatoriedade do ADA, e que é o fundamento legal da autuação, é o art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, *in 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.

[...]

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

[...]

Inicialmente, embora admitindo como possibilidade a interpretação de que o dispositivo esteja a prescrever a necessidade do ADA para todas as situações de áreas ambientais como condição para a redução dessas áreas para fins de apuração do valor do ITR a pagar, conforme os atos normativos da RFB e do Ibama, não me parece que este sentido e alcance da norma estejam claramente delineados, a ponto de dispensar o esforço de interpretação. Isto é, não me parece que se aplique aqui o brocardo *in claris cessat interpretatio*. Não basta, portanto, simplesmente dizer que a lei impõe a necessidade do ADA, é preciso expor as razões que levam a esta conclusão.

O que chama a atenção no dispositivo em apreço é que o mesmo tem como escopo claro a instituição de uma Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, de uma taxa que tem como fato gerador o serviço público específico e divisível de realização da vistoria, que presumivelmente será realizada nos casos de apresentação do ADA, e não de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou de regular procedimentos de apuração do ITR.

Também não se deve desprezar o fato de que a referência à obrigatoriedade do ADA vem apenas no parágrafo primeiro e, portanto, deve ser entendido levando em conta o quanto disposto no *caput*. E este, como se viu, restringe a tal taxa às situações em que o

benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, o que implica no reconhecimento da existência de reduções que não sejam baseadas no ADA. Aliás, a função sintática da expressão “com base em Ato Declaratório Ambiental” é exatamente denotar uma circunstância do fato expresso pelo verbo “beneficiar”.

Ora, entendendo-se o chamado “benefício de redução” como sendo a exclusão de áreas ambientais para fins de apuração da base de cálculo do ITR, indaga-se se a exclusão de áreas ambientais cuja existência decorre diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

Penso que não. Veja-se o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 2º da lei nº 4.771, de 1965, e que existe “pelo só efeito desta lei”, *in verbis*:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas: (sublinhei)

E também o caso da área de reserva legal do art. 16 da mesma lei, a saber;

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

[...]

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

No caso da área de preservação permanente, a lei define, objetivamente, por exemplo, que tanto metros à margem dos rios, conforme a largura deste, é área de preservação permanente, independentemente de qualquer ato do Poder Público. É a própria lei que impõe ao proprietário o dever de preservar essa área e, para tanto, este não deve esperar qualquer ato de determinação do Poder Público. O mesmo ocorre com relação à área de reserva legal. A lei impõe que, conforme certas circunstâncias de localização etc. da propriedade, um mínimo das florestas e outras formas de vegetação nativa devem ser preservadas de forma permanente. E a lei também exige que estas áreas, identificadas mediante termo de compromisso com o órgão ambiental competente, sejam averbadas à margem da matrícula do imóvel, vedada sua alteração em caso de transmissão a qualquer título. Também neste caso o proprietário não deve esperar qualquer ato do Poder Público determinando que tal ou qual área deve ser preservada.

Por outro lado, a Lei nº 9.393, de 1996, ao cuidar da apuração do ITR define a área tributável como sendo a área total do imóvel subtraída de áreas diversas, dentre elas as de preservação permanente e de reserva legal, sem impor qualquer condição, *in verbis*:

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

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal independem de manifestação do Poder Público, outras áreas ambientais, passíveis de exclusão, para fins de apuração do ITR, dependem da manifestação de vontade do proprietário ou da imposição do próprio órgão ambiental, observadas certas circunstâncias específicas do imóvel. Veja-se, por exemplo, o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 3º da Lei nº 4.771, de 1965, *in verbis*:

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;*
- h) a assegurar condições de bem-estar público.*

Aqui, a declaração da área como de preservação permanente deve ocorrer em cada caso, conforme entenda o órgão ambiental, considerada a necessidade específica em face de alguma circunstância de risco ao meio ambiente ou de preservação da fauna ou da flora.

O mesmo se pode dizer das áreas de que trata a alínea “b” do § 1º do inciso II da lei nº 9.393, de 1996. Ali a área deve ser declarada de interesse ecológico visando à proteção de um determinado ecossistema. Ela não existe “pelo só efeito da lei”, e nem decorre de uma imposição legal genérica de preservação, de uma fração determinada da floresta ou mata nativa. Decorre do entendimento por parte do Poder Público, com base no exame do caso concreto, que aquela área deve ser preservada.

Existe, portanto, uma clara diferença entre áreas ambientais: umas cujas existências decorrem diretamente da lei, sem necessidade de prévia manifestação por parte do Poder Público por meio de qualquer ato, e outras que devem ser declaradas ou reconhecidas pelo Poder Público por meio de ato próprio.

Dito isto, não me parece minimamente razoável que a exclusão, prevista em lei, de uma área ambiental, cuja existência independe de manifestação do Poder Público, fique condicionada a um ato formal de apresentação do tal ADA. Mas não há dúvida de que a lei poderia criar tal exigência: A questão aqui, entretanto, é se o art. 17-0, em que se baseiam os que defendem esta posição, permite tal interpretação; se é este o sentido e o alcance que se deve extrair da norma que melhor a harmonize com os demais princípios e normas que regem a tributação do ITR e a preservação do meio ambiente.

Assim, em conclusão, penso que o art. 17-0 da Lei nº 6.938/81 impõe a exigência da apresentação tempestiva do ADA apenas nos casos em que a existência da área ambiental dependa de declaração ou reconhecimento por parte do Poder Público.

A não apresentação do ADA, portanto, não seria um obstáculo para a admissibilidade das exclusões da área de preservação permanente.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa