



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

Processo nº 10183.720500/2007-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.127 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria ITR
Recorrente ESTÁCIO DE TOLEDO MACIEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

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.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO DITR. EM DETRIMENTO DA UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA.

Incabível a manutenção do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), utilizando VTN médio das DITR entregues no município de localização do imóvel, por contrariar o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996.

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, Guilherme Barranco de Souza 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. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Rafael Pandolfo, Guilherme Barranco de Souza e Pedro Anan Junior. Quanto ao Valor da Terra Nua: Por unanimidade votos, dar provimento ao recurso.

(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, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Odmir Fernandes.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ESTÁCIO DE TOLEDO MACIEL, foi lavrado o presente processo de Notificação de Lançamento de fls. 01/04, mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural — ITR, **Exercício 2003**, no valor total de R\$762.442,76, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Santa Edwirges do Capão Alto, com Número na Receita Federal — NIRF 0.521.625-7, localizado no município de Poconé/MT.

Na descrição dos fatos (fl. 02), o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente da **glosa total das áreas originalmente informadas como de preservação permanente e área de reserva particular do patrimônio natural. Houve alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT.** Em consequência, houve aumento da base de cálculo, da alíquota e do valor devido do tributo.

Após tomar ciência do lançamento, em 04/01/2008 (fl. 10), o contribuinte protocolou, em 22/01/2008, a impugnação de fls. 22/49, acompanhada dos documentos de fls. 50/85. Em síntese, alega e solicita que:

- *Ao pré-julgar seu próprio ato preparatório da constituição do lançamento tributário, o Agente Lançador, usurpou competência legalmente proceder, uma instância legítima de julgamento, caracterizando, assim, CERCEAMENTO E DEFESA suficiente a anular o ato praticado;*
- *Foi declarada indevidamente a área de 6.493,5 ha como preservação permanente, vez que esta área é na realidade de 662,6 ha conforme comprova-se por Laudo Técnico de Vistoria e imagem de satélite ora apresentado, onde identifica as áreas classificadas como preservação permanente;*
- *Ele deveria receber prêmio por conservar intacta sua área, pois o Pantanal além de ser conhecido mundialmente é resguardado pela Constituição e protegido por vários mandamentos legais, o que reforça ainda mais a existência da área de preservação permanente;*
- *Houve também equívoco na informação da área de reserva legal, tendo sido declarado 2.000 ha., quando o correto é 7.463,1 ha.; a qual independe de averbação no Registro de Imóveis, uma vez que a sua publicidade é conferida pela lei; a averbação da reserva legal é condição para supressão da floresta ou vegetação existente no imóvel, e, se não se pretende desmatar, não há que se exigir a delimitação e averbação da mesma no registro de imóveis houver, pois, se não houver supressão, estará tudo preservado; cabe observar que o Estado de Mato Grosso é o único a ter legislação ambiental mais restritiva que a legislação federal, tendo implantado seu Código Ambiental em 1995, instituindo a Licença Ambiental*

Única, obrigatória para atividades de desmatamento, exploração florestal e projetos agropecuários, com a discriminação da existência física da área de reserva legal;

- *Decisões judiciais definiram que cabe à autoridade fiscal comprovar que a declaração do contribuinte é incorreta, para efetuar o lançamento complementar, nos termos da Medida Provisória ri.' 2.166-67;*

- *Está determinado legalmente que não há necessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental para comprovação das áreas de utilização limitada e preservação permanente declaradas e, caso a administração pública não aceite o que declara o contribuinte, deve comprovar a inveracidade do declarado para emitir lançamento complementar; para ilustrar seu entendimento, transcreveu jurisprudência administrativa e judicial;*

- *Não houve levantamento de preços para o Estado de Mato Grosso, conforme determinam os dispositivos legais e normativos, e, assim, as tabelas da Receita não podem ser utilizadas para glosa de valores de terra nua porque seus valores são irreais, não se prestando para adoção na notificação de lançamento;*

- *Buscou junto à Secretaria de Desenvolvimento Rural do Estado de Mato Grosso informações sobre existência de tabelas de preços de terra nua informados à Receita Federal e constatou que a SRF não tem informações sobre valor de terra nua para os Exercícios de 2000 a 2005, solicitado pela Superintendência Regional da SRF na 1a. RF, conforme Ofício de 29/03/2005, ao Secretário de Desenvolvimento Rural do Estado de Mato Grosso, que informou por ofício datado de 21/07/2005, que não dispunha das informações solicitadas; informações da Secretaria de Desenvolvimento Rural/MT e da Empaer também confirmam que não houve levantamento de preços de terra nua no Estado do MT; e, então, a Delegacia da*

- *Receita Federal de Mato Grosso não tem tabela com preços de terra elaborada de conformidade com os dispositivos legais, não possuindo elementos fidedignos para glosa dos valores informados em laudo; isso é corroborado pela leitura de documento remetido pelo Delegado da Receita Federal em Cuiabá aos Sindicatos Rurais, com recomendação para utilização da tabela do Incra; porém, na tabela do Incra constou o valor de R\$ 40,00 por hectare para o município de Poconé para os Exercícios de 2001 a 2003, e, para o imóvel em questão, foi declarado o valor de R\$ 57,49 por hectare;*

- *A Portaria n.º 447/2002 e a Nota Cosit/Cotir ri.' 330/2002 estipulam uma exceção não prevista em Lei para alimentar o SIPT;*

- *A retificação da declaração é necessária para incluir informações corretas nos quadros corretos; a soma das áreas declaradas de preservação permanente e reserva particular totalizam 8.493,5 ha. e na, forma correta, será de 8.125,7 ha., sendo a área de reserva legal de 7.463,1 ha. e 662,6 ha. de preservação permanente, área de pastagens nativas de*

1.839,8 ha e 31,6 ha. de áreas inaproveitáveis ocupadas com lagoas, o que demonstra que não muda a alíquota a ser aplicada sobre o VTN que continuará no percentual de 0,45%.

A DRJ/Campo-Grande julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

NULIDADE.

Ausentes as hipóteses do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72 e cumpridos os requisitos contidos no art. 11 do mesmo Decreto, não pode prosperar a alegação de nulidade do lançamento.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO.

Para exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, reserva legal e outras é necessária a comprovação da existência efetiva dessas áreas no imóvel rural e do cumprimento de exigências legais, como protocolo do ADA junto ao Ibama com informação do tamanho de cada uma delas e averbação da reserva legal junto ao Registro de Imóveis.

VALOR DA TERRA NUA.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Insatisfeito o contribuinte interpõe recurso voluntário reiterando as razões da impugnação. Enfatizando os seguintes pontos:

- Preliminarmente, indica que o próprio relator confessa literalmente que não foi levantado preços das terras em conformidade com o determinado no art. 14 da Lei N. 9393/96 e que foi utilizado a média dos preços informados em outras declarações.

- Da insubsistência dos valores atribuídos pela Receita Federal.

- No que toca a área de preservação permanente indica que o imóvel está situado em pleno pantanal

- Da área de reserva particular do patrimônio natural, que o correto seria ter sido declarado como área de reserva legal.

- Indica que as limitações administrativas, para terem eficácia, não precisam ser levadas aos registros imobiliários para a averbação junto às matrículas dos imóveis. É

desnecessário. A lei dá-lhes a publicidade e a eficácia necessárias para seu cumprimento por todos.

- Sobre o ADA indica que o ADA e nada é a mesma coisa.

É o relatório.

CÓPIA

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 imprecisáveis 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 imprecipável 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 2003, 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.”.

Ante ao exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer o valor da terra nua tal como declarado.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez