



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

Processo n° 10218.720560/2007-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.933 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2016
Matéria ITR
Recorrente JOÃO SOARES ROCHA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

IMÓVEL RURAL SUPOSTAMENTE LOCALIZADO EM TERRA INDÍGENA DEMARCADA.

O fato gerador do ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município (CTN, art. 29). Se assim é, o ITR não incide sobre área rural cujo acesso foi interdito ao seu proprietário ou possuidor por ato do Poder Público tributante, para fins de demarcação de reserva indígena. Hipótese em que não houve a comprovação, nos termos requeridos em diligência fiscal, de que o imóvel rural encontra-se incrustado em terra indígena demarcada.

BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. REQUISITOS.

A exclusão das áreas de reserva legal ou de preservação permanente da base de cálculo do ITR reclama o atendimento de requisitos de duas ordens: substanciais e formais.

BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. APRESENTAÇÃO DE ADA. NECESSIDADE.

A partir do exercício de 2001 é indispensável a protocolização do Ato Declaratório Ambiental - ADA no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA como condição para exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR. A ausência do Ato Declaratório Ambiental, requisito formal necessário à concessão do benefício fiscal, obsta a exclusão de tais áreas da base de cálculo do imposto.

RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE.

Toda a compreensão da tributação territorial rural deve ser feita à luz do princípio da defesa do meio ambiente, sendo certo que o direito tributário, mormente quando consubstanciado em tributos de acentuado caráter extrafiscal, caso do ITR, pode e deve ser utilizado como instrumento de atuação do Estado na economia e na proteção ambiental. A isenção do ITR apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com reserva legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da reserva legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Inteligência daquilo que foi decidido nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 28/08/2013 pelo STJ.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE e ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ.

Assinado digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Presidente Substituto.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida- Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Eduardo Tadeu Farah (Presidente Substituto), Carlos Alberto Mees Stringari, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Marcio de Lacerda Martins (Suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR por meio da qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 82.429,42, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, à fl. 2 deste processo digital, que, após ser regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente e da área de reserva legal no imóvel rural,

motivo pelo qual o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT foi alterado, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, acostado aos autos à fl. 3.

Acrescenta a Autoridade lançadora, ainda, que, após ser regularmente intimado, o contribuinte não comprovou, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o Valor da Terra Nua - VTN declarado. Por esta razão, o VTN foi arbitrado tendo como base nas informações do Sistema de Preços da Terra – SIPT da RFB.

A impugnação apresentada pelo contribuinte foi julgada improcedente por intermédio do acórdão de fls. 30/38, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para serem excluídas do ITR, exige-se que essas áreas, informadas na DITR/2004 e glosadas pela autoridade fiscal, sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado, em tempo hábil, junto ao IBAMA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2004 pela autoridade fiscal com base no SIPT, por falta de laudo técnico de avaliação com ART, em consonância com a NBR 14.653-3 da ABNT, que atingisse fundamentação e grau de precisão II, demonstrando inequivocamente o valor fundiário do imóvel à época do fato gerador do imposto e suas peculiaridades desfavoráveis, que justificassem o valor declarado.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/03/2012 (fl. 43), o Interessado interpôs, em 11/04/2012, o recurso de fls. 44/67, acompanhado dos documentos de fls. 68/78. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

Inexigibilidade de Ato Declaratório Ambiental e inexistência de capacidade contributiva decorrente da limitação legal ao uso da propriedade em razão da reserva legal de 80% na Amazônia

- Tanto a NL quanto o acórdão recorrido lastrearam o lançamento e sua manutenção na exigência de ADA para exclusão das áreas de reserva legal e de utilização limitada, mas tal exigência afronta direta e abertamente os termos do § 7º e da alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996.

- Por outro lado, a RFB não provou que a declaração do Recorrente não é verdadeira, conforme exige o § 7º para imputar-lhe responsabilidade e refutar a sua declaração, pois se limitou a exigir o Ato Declaratório ao arripio da Lei nº 9.393/1996.

- O Ato Declaratório Ambiental não é exigível no caso de Reserva Legal, tanto em razão da expressa dispensa pelo § 7º do art. 10 da Lei 9.393/1996, quanto pelo fato de que a alínea “a” não faz referência a qualquer ato administrativo, ao contrário das hipóteses de áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (alínea “b” do inciso II do § 1º do art. 10) ou comprovadamente imprestáveis, declaradas de interesse ecológico (alínea “c”), para as quais há clara exigência de ato administrativo reconhecendo o interesse ecológico e a imprestabilidade.

- A introdução do § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393/1996 teve apenas o objetivo de esclarecer a inexigibilidade do ato declaratório ambiental prévio para excluir-se da tributação pelo ITR as áreas de reserva legal e de preservação permanente, o que já decorria com clareza das alíneas “a” do inciso II do § 1º do art. 10.

- Menciona jurisprudência do STJ sobre a inexigibilidade do ADA e cita manifestações doutrinárias acerca do ônus probatório em processos administrativos.

Área indígena

- Em Decreto de 19 de abril de 2007, o Sr. Presidente da República homologou a demarcação administrativa promovida pela FUNAI da terra destinada à posse permanente do grupo indígena denominado APYTEREWA (anexo 05).

- Não restam dúvidas de que a área em apreço estava, à época, ocupada por indígenas, sendo, portanto, inalienável e não possível de posse.

- O imóvel - LOTE 14 - está situado à margem esquerda do Rio Bacajá, descrito no memorial constante do Decreto de 19 de abril de 2007 que homologou a demarcação (anexo nº 04) e a planta do LOTE 54 (anexo 06).

Pedido

Ao final, requer a total procedência do recurso voluntário, face à inexigibilidade do ITR, como também a anulação da cobrança consubstanciada na notificação constante do presente processo.

Diligência

Por meio da Resolução nº 2801-000.314, da extinta 1ª Turma Especial desta Seção de Julgamento, o julgamento foi convertido em diligência a fim de que o Recorrente comprovasse, exclusivamente com a apresentação de documento fornecido pelo órgão regional da FUNAI no Estado do Pará, que a área total do imóvel objeto de tributação está inserida nos limites da terra indígena demarcada (Terra Indígena APYTEREWA), devendo constar do documento a identificação do proprietário e a área do imóvel.

Após ser intimado (fl. 88), o Interessado se manifestou às fls. 90/92 e juntou aos autos os documentos de fls. 93/103. Em sua manifestação, aduz, em síntese:

- Que não existe, atualmente, órgão regional da FUNAI no Estado do Pará.

- Que as emissões dos documentos denominados Atestado Administrativo e Declaração de Reconhecimento de Limites, que se referem à localização de imóvel particular

em relação a terras indígenas, serão processadas de acordo com as normas estabelecidas na Instrução Normativa FUNAI nº 3, de 20 de abril de 2012.

- No sentido de comprovar que o imóvel objeto de tributação encontra-se localizado na área indígena APYTEREWA, anexa memorial descritivo, cálculo analítico de área, azimutes, lados, coordenadas, UTM e geográficas, bem como levantamento planimétrico, elaborados pela empresa Norte Engenharia.

Ao final, requer seja admitida como prova de que o imóvel encontra-se situado na área indígena APYTEREWA os documentos elaborados pela empresa Norte Engenharia. Alternativamente, que seja estabelecido novo prazo de 45 dias para o atendimento das normas estabelecidas na IN FUNAI nº 3/2012, porquanto o prazo de 15 dias é insuficiente para tal *mister*.

Nova diligência

Tendo em vista que os documentos juntados pelo Interessado não atenderam ao objeto da diligência fiscal, aliado ao fato de que a Instrução Normativa FUNAI nº 3/2012 revelou a existência de um procedimento para emissão de documentos referentes à localização de imóvel rural particular em relação a terras indígenas, cujas regras, aparentemente, não eram possíveis de atendimento no prazo de 15 dias, a extinta 1ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento entendeu por bem converter novamente o julgamento em diligência (fls. 108/113), a fim de que a DRF de origem intimasse o Interessado a comprovar, no prazo de 45 dias, que o Lote 14 da Fazenda Tucumanzeira, situado à margem direita do Rio Xingu, está localizado na terra indígena demarcada (Terra Indígena APYTEREWA), mediante a apresentação de documento fornecido pela FUNAI, seja pelo órgão central (Brasília), seja pela coordenação regional que jurisdiciona o imóvel do contribuinte no Estado do Pará.

Após ser intimado (fls. 115 e 117), o Recorrente não se manifestou.

Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

As folhas citadas neste voto referem-se à numeração do processo digital.

Imóvel supostamente localizado em área indígena

O que importa, preliminarmente, é saber se o imóvel rural do contribuinte (Lote 14 da Fazenda Tucumanzeira) está localizado nos limites da terra indígena demarcada (Terra Indígena APYTEREWA), conforme alegado pelo Recorrente.

Isto porque o fato gerador do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR é a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município (CTN, art. 29). Se assim é, o ITR não incide, penso eu, sobre área rural cujo acesso foi interdito ao seu proprietário ou possuidor por ato do Poder Público tributante, para fins de demarcação de reserva indígena.

Em outras palavras: não ocorre o fato gerador de ITR para imóvel situado em terra indígena demarcada, haja vista que, nestes casos, a propriedade não é mais suscetível à ocupação, ao domínio ou à posse, por força do disposto no art. 231, § 6º, da Constituição Federal, cujo teor assim soa:

DOS ÍNDIOS

Art. 231. (...)

§ 6º São nulos e extintos, não produzindo efeitos jurídicos, os atos que tenham por objeto a ocupação, o domínio e a posse das terras a que se refere este artigo, ou a exploração das riquezas naturais do solo, dos rios e dos lagos nelas existentes, ressalvado relevante interesse público da União, segundo o que dispuser lei complementar, não gerando a nulidade e a extinção direito a indenização ou a ações contra a União, salvo, na forma da lei, quanto às benfeitorias derivadas da ocupação de boa fé.

Bem por isso é que o julgamento foi convertido em diligência, por duas vezes (fls. 82/86 e fls. 108/113), a fim de que o Recorrente comprovasse, exclusivamente com a apresentação de documento fornecido pela FUNAI (seja pelo órgão central em Brasília, seja pela coordenação regional que jurisdiciona o imóvel do contribuinte no Estado do Pará), que a área total do imóvel objeto de tributação está inserida nos limites da terra indígena demarcada (Terra Indígena APYTEREWA).

Em nenhuma das duas oportunidades o Interessado se desincumbiu do ônus que lhe foi atribuído. Embora tenha apresentado memorial descritivo, cálculo analítico de área, levantamento planimétrico e um desenho com a suposta localização do imóvel, elaborados por empresa privada, (fls. 100/103), não esclareceu a desarmonia entre a sua alegação de que o imóvel LOTE 14 está situado à margem esquerda do Rio Bacajá, conforme descrição constante do Decreto de 19 de abril de 2007, que homologou a demarcação, e o endereço do imóvel em questão constante de sua Declaração do ITR (margem direita do Rio Xingu), de modo que deve ser refutada a alegação de que o imóvel objeto de tributação encontra-se incrustado na terra indígena demarcada.

Alteração do VTN declarado

Registro, por oportuno, que o Recorrente não se insurgiu contra a alteração do VTN declarado, o que evidencia concordância tácita com o valor arbitrado pelo Fisco.

Acrescento, ademais, que a possibilidade de modificação do valor arbitrado está condicionada, em regra, à apresentação de elementos de convicção embasados em Laudo Técnico, elaborado de acordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, laudo este que não foi apresentado pelo Recorrente.

Glosa da área de preservação permanente e da área de reserva legal

A exclusão das áreas de reserva legal ou de preservação permanente da base de cálculo do ITR reclama, a meu ver, o atendimento de requisitos de duas ordens: requisitos substanciais e requisitos formais.

Os requisitos substanciais das áreas de preservação permanente encontravam-se elencados nos arts. 2º (APP por efeito da lei) e 3º (APP por ato declaratório) da revogada Lei nº 4.771 (Código Florestal), de 15 de setembro de 1965.

Os requisitos substanciais das APP são de dois tipos: aqueles ligados à topografia das florestas (art. 2º) e aqueles ligados à destinação das florestas (art. 3º). Ambos têm a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas.

Ilustrativamente, menciono situações de “APP por efeito da lei” em que a presença do requisito substancial (ligado à topografia), por se só, já qualifica a área como de preservação permanente: a) florestas e demais formas de vegetação natural situadas ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d’água naturais ou artificiais (art. 2º, “b”) ou situadas no topo de morros, montes, montanhas e serras (art. 2º, “d”).

Exemplificativamente, cito situações de “APP por ato declaratório” em que a presença do requisito substancial (ligado à destinação das florestas), aliada à presença de um requisito formal (declaração por ato do Poder Público), já qualifica a área como de preservação permanente: a) florestas e demais formas de vegetação natural destinadas a fixar dunas (art. 3º, “b”) e destinadas a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção (art. 3º, “f”).

A qualificação advinda do atendimento dos requisitos mencionados, no entanto, não possibilita a exclusão automática das APP da base tributável do ITR, como se verá adiante.

Os requisitos substanciais das áreas de reserva legal encontravam-se elencados no inciso III do § 2º do art. 1º da revogada Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

Art. 1º (...)

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:

(...)

III - Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Assim, se uma área se subsume aos ditames do inciso III do § 2º do art. 1º do revogado Código Florestal (localização e destinação), qualifica-se como área de reserva legal, sob o ponto de vista substancial, sem que, no entanto, possibilite, de forma automática, sua exclusão da base tributável do ITR.

A averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro competente, sempre foi, em meu entendimento, requisito formal necessário para que uma área de reserva legal - ARL fosse excluída da base de cálculo do ITR, a teor de uma interpretação

conjugada do artigo 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996 e §§ 2º e 8º do art. 16 da revogada Lei nº 4.771/1965, assim descritos:

Lei nº 9.393/1996

Art. 10. (...)

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

(...)

II - as área tributável, a área total do imóvel, menos 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;

Lei nº 4.771/1965

Art. 16. (...)

§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)

Embora a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre o tema fosse vacilante até pouco tempo atrás, a imprescindibilidade da averbação da ARL, para fins de fruição da isenção prevista no art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996, foi confirmada nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 28/08/2013.

O STJ, no referido julgamento, pacificou o entendimento de que a averbação da área de reserva legal é dever que incumbe diretamente ao proprietário do imóvel, não fazendo sentido que este se valha da isenção legal quando em mora com o cumprimento de tal dever.

O ITR caracteriza-se como tributo extrafiscal, que tem por finalidade desestimular a existência de latifúndios improdutivos e de incentivar práticas de uso racional dos recursos naturais e de preservação do meio ambiente. A tributação por esse imposto reveste-se de mais um instrumento dedicado à fiscalização das atividades potencialmente nocivas ao meio ambiente.

Assim, inexistindo o registro, que tem por objetivo a identificação da área destinada à reserva legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, conseqüentemente, de direito à isenção tributária correspondente.

Ressalto, ainda, por relevante, que a controvérsia não diz respeito à necessidade, ou não, de prévia comprovação da reserva legal por ocasião da apresentação da declaração do ITR (§ 7º do art. 10 da Lei 9.393/96), mas, sim, à própria caracterização da referida área para os fins tributários almejados.

Tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta prova do que pode ser glosado. No imposto de renda, por exemplo, o sujeito passivo que alega ter tido despesas médicas não precisa anexar à declaração de ajuste anual os comprovantes de despesas. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

Quanto ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, o § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000, espancou qualquer dúvida sobre sua obrigatoriedade para fruição do benefício fiscal, ao eleger tal ato como requisito formal necessário à exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base tributável do ITR. Oportuna é a transcrição do dispositivo mencionado:

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)

A norma do § 1º poderia ser lida, sem qualquer alteração de seu conteúdo, da seguinte forma: a utilização do ADA, para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental da base tributável do ITR, dentre elas as APP e as ARL, é obrigatória.

Registro, ademais, que interpretação *contrario sensu* da Súmula CARF nº 41 permite concluir que, a partir do exercício de 2000, a apresentação do ADA é imprescindível à fruição do benefício fiscal de exclusão da APP e da RL da base tributável do ITR. Confira:

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.

Ora, se a não apresentação do ADA não pode motivar o lançamento de ofício para fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000, por óbvio que, após o referido limite temporal, o lançamento pode ser efetuado em virtude da não apresentação do mencionado documento.

No caso concreto, não houve a apresentação de ADA, não houve comprovação de averbação da reserva legal e não houve comprovação da existência de APP (seja por efeito de lei, seja por ato declaratório). Logo, o Recorrente não faz jus à exclusão de APP e de ARL da base tributável do ITR.

Face ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Processo nº 10218.720560/2007-77
Acórdão n.º **2201-002.933**

S2-C2T1
Fl. 129

Marcelo Vasconcelos de Almeida

CÓPIA