



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

Processo nº 10280.720549/2008-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.723 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria ITR
Recorrente FRANCISCO DE ASSIS PIAUILINO DE SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

Ementa:

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. NECESSIDADE.

É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN). No caso da isenção concedida à APP, busca-se uma conduta determinada dos cidadãos. O objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização e controle delas, informadas pelo ADA ao órgão que possui a qualificação técnica para tal, o Ibama. Assim, o descumprimento do requisito formal deve impedir o gozo do benefício fiscal.

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL; DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da área de reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR, independentemente da apresentação do ADA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para acatar o VTN (Valor da Terra Nua) declarado e a ARL (Área de Reserva Legal) de 3.726 hectares, vencidos os Conselheiros Dilson Jatahy Fonseca Neto (Relator), Martin da Silva Gesto, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Theodoro Vicente Agostinho (Suplente Convocado), que deram provimento parcial ao recurso em maior extensão para acatar também a APP (Área de Preservação Permanente) declarada. Foi designado o Conselheiro Márcio Henrique Sales Parada para redigir o voto vencedor, na parte em que foi vencido o Relator.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Márcio Henrique Sales Parada e Theodoro Vicente Agostinho (suplente convocado).

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor do Contribuinte supraidentificado para constituir crédito tributário de ITR referente ao exercício de 2004. Intimado, apresentou impugnação que foi julgada improcedente pela DRJ. Ciente da decisão de primeiro grau, interpôs recurso voluntário que, em primeira análise neste e.CARF, culminou com a determinação de realização de diligência.

Feito o breve resumo dos autos, passamos ao relatório pormenorizado da lide.

Em 15/09/2008 foi lavrado auto de infração (fls. 1/5) para constituir ITR no valor de R\$ 151.518,70, além de juros e multa de mora. A autoridade lançadora explicou que:

"O Contribuinte não atendeu ao Termo de Intimação de nº 02101/00004/2008 onde, com base na legislação vigente, foi regularmente intimado a comparecer a unidade da Receita Federal do Brasil. Sendo assim, não apresento os comprovantes das informações contidas em sua Declaração de ITR do exercício de 2004, mais especificamente em relação às áreas declaradas como sendo de Preservação Permanente, Área de reserva legal, bem como em relação ao valor da terra nua." - fl.2

Intimado, o Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 16/29 e docs. anexos fls. 30/62). A DRJ, analisando a defesa, proferiu o acórdão nº 03-42.776, de 27/04/2011 (fls. 68/78), mantendo integralmente o crédito tributário. A decisão foi assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL ITR*

Exercício: 2004

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO
LIMITADA. COMPROVAÇÃO.*

A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao seu reconhecimento pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, até o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

DO VALOR DA TERRA NUA SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização com base nos valores constantes do Sistema de Preço de Terras (SIPT), por falta de documentação hábil, comprovando o valor de mercado do imóvel, a preços na data do fato gerador do ITR.

DECISÕES JUDICIAIS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Impugnação Improcedente

Intimado por AR em 06/09/2011 (fl. 88), o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 06/10/2011 (fls. 89/101), argumentando, em síntese:

- Que não é verdade que o Contribuinte deixou de atender a intimação durante a fiscalização, vez que protocolou pedido de prorrogação do prazo;
- Que o lançamento foi equivocado por fazer o ITR incidir sobre a área de reserva legal e a área de preservação permanente, bem como utilizou a alíquota máxima de 20%;
- Que o art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996 dispensa o Contribuinte de comprovar a existência de área de reserva legal e de área de preservação permanente, cabendo à fiscalização a prova de que a declaração não é verdadeira;
- Que juntou aos autos lados comprobatórios das informações constantes no DIAC e do real VTN do imóvel;

- Que, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 cabia ao fisco comprovar a subavaliação do imóvel, o que não ocorreu;
- Que a decisão recorrida simplesmente desconsiderou laudo técnico, sem qualquer fundamento técnico;
- Que a exclusão das áreas insuscetíveis de tributação, o GU do imóvel seria superior a 80%, enquadrando-se na alíquota de 0,45% e não de 20%, utilizada no lançamento; e
- Que o auto de infração deve ser desconstituído ou, ao menos, reduzido frente à comprovação da existência de áreas não-tributáveis e do excesso na avaliação do VTN.

Em primeira análise, essa turma proferiu a Resolução CARF nº 2202-000.571 (fls. 105/109), de 18/01/2014, na qual determinou converter o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora juntasse aos autos a documentação e a informação utilizada para arbitrar o valor do VTN, vez que impossível o julgamento da lide sem essas informações.

Tais documentos foram juntados aos autos (fls. 112/113) e, intimado o Contribuinte, este se pronunciou nos autos (fl. 121), apontando que o valor utilizado pela autoridade lançadora é impreciso e não condizente com os dados obtidos por laudo profissional por ele juntado aos autos.

É o relatório.

Voto Vencido

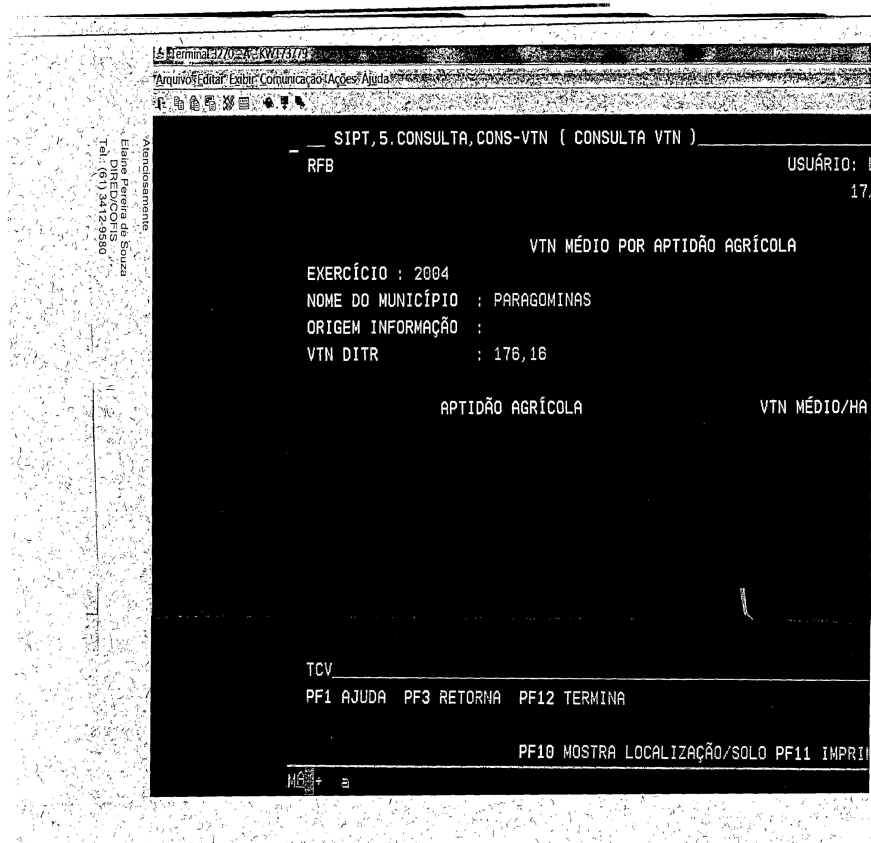
Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Do VTN

Chegando a este e.CARF, anotou-se a ausência dos documentos e extratos que lastrearam o arbitramento do VTN para fins de apuração do ITR. Tanto assim que o julgamento foi convertido em diligência para que fossem trazidos aos autos tais informações.

Efetivamente, a DRF juntou aos autos extrato do SIPT (fl. 113):



Percebe-se, portanto, que o referido sistema não apresenta informações concretas, hábeis a apurar o VTN do imóvel objeto do lançamento. Pelo contrário, traz uma única informação, genérica, decorrente da média do VTN da região. Em outras palavras, o valor ali apresentado não se refere a imóveis com as características daquele que deu azo ao presente lançamento.

Essa forma de arbitramento não pode prevalecer. É que o art. 14 da Lei nº 9.393/1996 estabelece que:

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, o art. 12 da Lei nº 8.629/1993 tem a seguinte redação:

Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos: [\(Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001\)](#)

I - localização do imóvel; [\(Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001\)](#)

***II - aptidão agrícola;** [\(Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001\)](#)*

III - dimensão do imóvel; [\(Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001\)](#)

IV - área ocupada e ancianidade das posses; [\(Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001\)](#)

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias. [\(Incluído dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001\)](#)

§ 1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA. [\(Redação dada Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001\)](#)

Em outras palavras, o arbitramento pode e deve utilizar as informações constantes no SIPT; esse sistema, contudo, deve apresentar informações não apenas com base na localização do imóvel, mas também da sua aptidão agrícola. Efetivamente, imaginar que imóveis com aptidão agrícola diversa terão o mesmo preço é o mesmo que imaginar que os imóveis terão o mesmo preço independente de sua localização, o que não se cogita.

Essa questão já foi analisada por esse e.CARF em outras oportunidades, havendo, inclusive, decisões da CSRF sobre o mérito:

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO SEM APTIDÃO AGRÍCOLA. IMPOSSIBILIDADE.

Resta impróprio o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da não observância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

(acórdão CSRF nº 9202-003.749, de 29/01/2016)

--

ITR. VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). VALOR MÉDIO COM APTIDÃO AGRÍCOLA. POSSIBILIDADE.

Impossível o arbitramento do VTN, com base no SIPT, quando da inobservância ao requisito legal de consideração de aptidão agrícola para fins de estabelecimento do valor do imóvel.

(acórdão CSRF nº 9202-003.748, de 29/01/2016)

Nesse contexto, vez que o extrato apresentado durante a diligência não destrincha o VTN de acordo com a aptidão agrícola, entendo inadequado o valor utilizado no arbitramento do imóvel.

Da glosa da área de preservação permanente

A autoridade fiscalizadora glosou, no lançamento, a área declarada como de preservação permanente e de reserva legal em razão da falta de comprovação da sua existência. Em sua defesa, o Contribuinte argumentou na Impugnação que, nos termos do art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996, não é obrigada a comprovar a existência de área de reserva legal e de área de preservação ambiental; o ônus, pelo contrário, é da fiscalização comprovar que tais declarações são falsas, o que não ocorreu *in casu*.

Por sua vez, a DRJ anotou que, para ser excluída da base de cálculo do ITR, a área de preservação ambiental deve ter Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado perante o Ibama (art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938/1981). Nesse caminho, registrou que o Contribuinte não apresentou a ADA solicitada.

Pois bem.

Em primeiro lugar, não pode prevalecer o argumento do Contribuinte em relação ao art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996. Tratando-se de parágrafo, sua interpretação deve ser atinente ao comando do *caput*. Assim, se é verdade que esse comando legal - ora revogado - dispensava a Contribuinte da comprovação prévia da existência de reserva legal e de área de preservação ambiental, tal dispensa só se aplica porquanto se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Portanto, impraticável exigir que a Contribuinte, que apura e paga o tributo, ficasse sujeita à prévia comprovação dos dados utilizados.

Por outro lado, exatamente por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a fazenda nacional tem o poder-dever de fiscalizar o lançamento, averiguando se a apuração foi adequada. Se estiver, então o lançamento será homologado, se não estiver, então deve ocorrer o lançamento de ofício. É nesse contexto, quando há fiscalização, que o Contribuinte deve comprovar os dados utilizados.

Superada a tese do Contribuinte, tampouco pode prevalecer o fundamento esposado pela DRJ de que a ADA é indispensável para a comprovação da área de preservação ambiental.

É necessário admitir que existem inúmeros precedentes deste e.CARF - inclusive da CSRF - que exigem a apresentação de ADA para que seja considerada dedutível as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Por outro lado, não é pequena a corrente que defende que o ADA pode ser substituído por outros documentos probatórios. Em primeiro lugar, aponta-se a existência de inúmeros precedentes do STJ; por todos:

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. 1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à

isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012). 2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento no sentido de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR. 3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em recurso especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte. Agravo regimental improvido. (AgRg nos EDcl no AREsp 510.529/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/09/2014, DJe 06/10/2014)

Nesse sentido, também, recente decisão da CSRF julgada à unanimidade (acórdão nº 9202-004.386, de 25/08/2016):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Ano-calendário: 2005

ITR.. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL; DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da área de reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR, independentemente da apresentação do ADA.

Recurso Especial do Procurador Negado:

No corpo do voto o i.Relator amiudou seus fundamentos, explicando o art. 10 da Lei nº 9.393/1996 e o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 da seguinte forma:

"Percebe-se que a apresentação do ADA pelo contribuinte ao IBAMA ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali contidas – restringe-se a informações prestadas pelo próprio contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que possuem algum interesse ecológico.

Tenho que o § 1º do art. 17-O instituiu a obrigatoriedade apenas para situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, ou seja, depende do reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público.

Quanto aos documentos necessários para comprovação da ARL área de Reserva Legal podemos concluir que a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de preservação permanente, podendo ser levando em conta, dentre outros, • Certidão de registro ou cópia da matrícula do

imóvel com averbação da Área de Reserva Legal, , que especifique e discrimine a área de interesse ambiental.

(...)

Nestes termos, conforme descrito no acórdão recorrido, restando comprovada a averbação em data anterior ao fato gerador, devem ser computadas as áreas de reserva legal 37.500/ ha , excluindo-as desse modo, da área tributável do ITR no exercício em exame, posto ser esse instrumento capaz de constituir, independente da apresentação do ADA. Esse só se faria exigível caso foi o instrumento adotado pelo sujeito passivo como elemento único e suficiente para comprovar a área descrita na DITR." (grifos no original)

Pois bem.

Seguindo a linha esposada no acórdão unânime da CSRF, entendo que o ADA é dispensável, se o Contribuinte trazer aos autos outras provas que demonstrem, estreme de dúvidas, a existência da área de reserva legal e da área de preservação permanente.

In casu, o Contribuinte trouxe aos autos Laudo de Avaliação Técnica (fls. 30/36), com a devida ART e demonstrativos gráficos e descritivos, comprovando assim a existência da área de preservação ambiental. Por essa razão, entendo que deve ser cancelada a glosa, recompondo-se a dedução da área de preservação permanente como dedutível para a apuração da base de cálculo do ITR.

Glosa da área de reserva legal:

Da mesma forma como glosou a área de preservação ambiental, a autoridade lançadora glosou também a área de reserva legal como consequência da não comprovação durante a fiscalização. Em sua defesa, o Contribuinte argumentou na Impugnação que, nos termos do art. 10, §7º, da Lei nº 9.393/1996, não é obrigada a comprovar a existência de área de reserva legal e de área de preservação ambiental; o ônus, pelo contrário, é da fiscalização comprovar que tais declarações são falsas, o que não ocorreu *in casu*.

Por sua vez, a DRJ apontou que a área de reserva legal deve estar anotada à margem da inscrição da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente (art. 16 da Lei nº 4.771/1965). Outrossim, admitindo que o proprietário anterior do imóvel havia informado ao cartório a existência de reserva legal de 50% a área do imóvel, entendeu não ser possível afastar a glosa por que: (i) o Contribuinte havia pleiteado a isenção de 5.220,2 ha, muito mais do que 50% do imóvel; e (ii) é necessário averbar a área em comento, acompanhada de memorial descritivo, o que não consta nos autos.

Em primeiro lugar, reafirmo o quanto apontado acima acerca da dispensabilidade do ADA para a dedução da área de reserva legal para fins de apuração do ITR.

Em segundo lugar, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada também em relação a essa infração. A verdade é que a Lei exige o registro na matrícula do imóvel para a constituição da reserva legal, o que foi efetivamente feito, como se observa da terceira lauda do registro do imóvel:

"Certifico e porto por fê, que conforme requerimento verbal do Sr. José Carlos de Souza, acima qualificado e mencionado; 50% (cinquenta por cento), ou sejam, 3.726 ha. 22 a. 30 ca., correspondente da área de terras objeto da Matrícula retro, constante de 7.452 ha. 44 a. 61 ca., de propriedade do referido senhor, foi pelo IBAMA (Instituto Brasileiro do Meio Ambiente), constituída exclusivamente como RESERVA LEGAL da superfície do imóvel, onde não é permitido o corte raso, sendo vedada à alteração de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título, ou de desmembramento da área," - fl. 62 (grifos no original);

Ora, se é verdade que consta na matrícula do imóvel registrada no cartório "apenas" 50% da sua área, inferior à área declarada pelo Contribuinte como de reserva legal, isso não é suficiente para glosar integralmente a declaração. Pelo contrário, deve-se reduzi-la ao montante declarado.

Por outro lado, a Lei nº 4.771/1965, em seu art. 16, §8º, exige a averbação da reserva legal "à margem da inscrição de matrícula do imóvel". Nada consta acerca de exigência de que essa reserva legal seja averbada com memorial descritivo, como impôs a DRJ. Portanto, não pode a autoridade julgadora de 1º grau impor exigência nova e sem embasamento legal.

Conclui-se, nesse caminho, ser necessário afastar parte da glosa, reduzindo a área declarada como de reserva legal para 3.726 ha.

Dispositivo

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para restituir o VTN ao valor declarado na DITR, para cancelar a glosa em relação à área de preservação ambiental e para reduzir a glosa em relação à área de reserva legal, vez que aceito como comprovado o montante de 3.726 ha, nos termos do voto acima.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Redator designado.

Peço vênica para divergir pontualmente do ilustre Relator, Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto, no que tange à área de preservação permanente –APP.

Antes, porém, registro minha mudança de posicionamento em relação à questão da área de reserva legal – ARL, uma vez que também entendia que para o reconhecimento da isenção desta área, era necessário o registro em Ato Declaratório Ambiental – ADA, no órgão competente, nos prazos e condições estabelecidos na legislação de regência. Entretanto, curvo-me aos entendimentos proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, deste CARF, no seguinte sentido:

Acórdão 9202-004.593, Sessão de 24/11/2016.

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 2002*

*ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. RESERVA LEGAL -
INTEMPESTIVIDADE DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL
- ADA, PARA ISENÇÃO DA ÁREA NO CALCULO DO
IMPOSTO DEVIDO*

*A Intempestividade do ADA pode ser suprida pela averbação da
área de reserva à margem da matrícula do registro de imóveis,
desde que ocorrida, tempestivamente, antes do fato gerador do
tributo*

Recurso Especial Negado

Acórdão 9202-005.124, Sessão de 14/12/2016

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 2005*

*ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO
PERMANENTE - ADA EXIBIDO ATÉ O INÍCIO DA AÇÃO
FISCAL. RESERVA LEGAL - DESNECESSIDADE DE ATO
DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, PARA ISENÇÃO DA
ÁREA NO CALCULO DO IMPOSTO DEVIDO.
A falta de ADA tempestivo não consiste em elemento capaz de
obstar o direito ao reconhecimento de área de utilização
limitada. Para afastar a glosa de área de preservação
permanente, é preciso que o ADA seja anterior ao início do
procedimento fiscal. Enquanto que para área de reserva legal,
esta exigência pode ser suprida pela averbação da área de
reserva à margem da matrícula do registro de imóveis, desde
que ocorrida, tempestivamente, antes do fato gerador do tributo.*

(sublinhei)

Em relação à APP, entretanto, que não se sujeita à averbação no registro imobiliário, entendo pela necessidade de apresentação do ADA, tempestivamente, no órgão de registro. Colho do voto do ilustre Relator:

*Por sua vez, a DRJ anotou que, para ser excluída da base de
cálculo do ITR, a área de preservação ambiental deve ter Ato
Declaratório Ambiental (ADA), protocolado perante o Ibama
(art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938/1981). Nesse caminho, registrou
que o Contribuinte não apresentou a ADA solicitada. (sublinhei)*

(...)

*Seguindo a linha esposada no acórdão unânime da CSRF,
entendo que o ADA é dispensável, se o Contribuinte trazer aos
autos outras provas que demonstrem, estreme de dúvidas, a
existência da área de reserva legal e da área de preservação
permanente.*

*In casu, o Contribuinte trouxe aos autos Laudo de Avaliação
Técnica (fls. 30/36), com a devida ART e demonstrativos gráficos*

e descritivos, comprovando assim a existência da área de preservação ambiental. Por essa razão, entendo que deve ser cancelada a glosa, recompondo-se a dedução da área de preservação permanente como dedutível para a apuração da base de cálculo do ITR.

Entretanto, conforme disse no **Acórdão 2202-003.204**, Sessão de 18/02/2016:

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “área tributável” a área total do imóvel “menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

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. (grifei)

Assim, por expressa previsão legal, o ADA não se presta tão somente ao recolhimento de Taxa de Vistoria ao Ibama e também observo que a Lei 6.938 é de 1981, mas a alteração foi procedida em 2000, portanto posterior à Lei 9.393/1996.

*A jurisprudência da Câmara Superior deste CARF já se manifestou em julgamento no **Acórdão 9202 – 002.383** (processo: 10120.000407/2006-28, data 13/03/2013, Relatora Susy Gomes Hoffmann):*

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO NECESSÁRIO.

A fim de obter a isenção quanto à Área de Preservação Permanente (APP) o sujeito passivo deve apresentar documentação sobre a existência.

No presente caso, o sujeito passivo apresentou apenas mapa, **sem o devido e necessário Ato Declaratório Ambiental (ADA), motivo da não obtenção de isenção da citada área.(grifei)**

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.

Decreto 4.382/2002:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I – de preservação permanente;

II – de reserva legal, ...

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I- ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA, **nos prazos e condições fixados em ato normativo** (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e (grifei)

Primeiramente, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Lembra-se que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA e o órgão que possui a qualificação técnica para tal é o Ibama. Desta forma, o objetivo da isenção é estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

“O postulado da proporcionalidade exige que o Poder Legislativo e o Poder Executivo escolham, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais. Um meio é adequado se promove o fim. Um meio é necessário se, dentre todos aqueles meios igualmente adequados para promover o fim, for o menos restritivo relativamente aos direitos fundamentais. E um meio é proporcional, em sentido estrito, se as vantagens que promove superam as desvantagens que provoca”. (ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 102)

O órgão de controle, Ibama, a seu turno, por meio da Portaria nº 162, de 18 de dezembro de 1997, cuidou, entre outras providências, de estabelecer o modelo do ADA, bem como instruções para preenchimento (pelos solicitantes) e recepção dos correspondentes formulários. Estabeleceu, em seu art. 1º:

“Art. 1º. **O Ato Declaratório Ambiental ADA** conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, **representa a declaração** indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.” (Grifos acrescidos)

A IN Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, que expressamente revogou a supra mencionada Portaria, estabeleceu:

“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental ADA representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural ITR”.

Observe ainda que a Instrução Normativa nº 76 do Ibama traz considerações importantes sobre o ADA e seu disciplinamento, para justificar a necessidade de padrões e prazos. Abaixo transcrevemos alguns:

“ Considerando a necessidade de padronizar o modelo de Ato Declaratório Ambiental - ADA;

Considerando a necessidade de regulamentação das modalidades de apresentação do ADA, para fins de isenção e/ou dedução de Imposto Territorial Rural ITR;

Considerando a necessidade de o Ibama instituir um cadastro das propriedades rurais que possuem áreas de interesse ambiental, mediante apresentação do ADA;...(grifei)”

Por fim, a IN Ibama nº 76, de 2005 foi expressamente revogada pela IN Ibama nº 5, de 25 de março de 2009, a qual, entre outras determinações, definiu modelo de laudo técnico de vistoria de campo um dos documentos comprobatórios das declarações prestadas no ADA, passível de ser exigido em momento posterior à apresentação do ADA, deixou de contemplar o formulário padrão como um dos modelos de apresentação do ADA e determinou o prazo para a apresentação do ADA bem como de sua retificação:

“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental – ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, sobre estas últimas.

(...)

Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores www.ibama.gov.br ("Serviços online").

(...)

§ 3º O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

Bem, não estamos discutindo a existência da área de utilização limitada ou de preservação permanente, frise-se.

A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

Na esfera tributária, o que nos cabe discutir e avaliar, creio, é se os requisitos estabelecidos para que seja aproveitada uma isenção estão presentes. Não me parece que a exigência do ADA não tenha previsão legal. Tampouco que ela não esteja disciplinada e ainda que não seja, a partir do excerto que citamos acima, proporcional e adequada.

(...)

Com o devido respeito a entendimentos divergentes existentes neste CARF, entendo que o §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pela MP nº 2.166/2001, ao dizer que:

§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 declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,

refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos “declaração” e “prévia”.

Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente cancelar tal

apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz mister.

Nestes autos, apesar de alertado pela DRJ, no Julgamento de 1ª instância, o contribuinte não comprova que tenha apresentado o ADA ao Ibama. Ao contrário, cita jurisprudência e doutrina para entender-se desobrigado de tal Ato Declaratório, para fins de exclusão das áreas, na apuração do imposto.

Essa questão da desnecessidade de apresentação "prévia" de qualquer documento na apuração de imposto sujeito a lançamento por homologação, relembro, ocorre analogamente no imposto sobre a renda. O contribuinte declara as deduções legais que entende pertinentes e apura e paga o imposto, antecipadamente, sem qualquer manifestação do Fisco.

Não se desincumbe, entretanto, da obrigatória apresentação da documentação prevista em lei e especificada em regulamento, no caso de posterior intimação decorrente de procedimento fiscal.

As isenções podem ter caráter fiscal e extrafiscal. Sem dúvida que esta que aqui se discute enquadra-se na segunda hipótese. Concede-se a mesma no interesse extrafiscal do incentivo à preservação ambiental. O objetivo último da isenção não é, portanto, reduzir o imposto a pagar, mas incentivar a preservação e controlar as áreas de interesse ambiental, como a reserva legal e a preservação permanente. Por isso, além dos requisitos materiais, que o contribuinte entende suficientes, existem requisitos formais, que não foram cumpridos.

Para controle das áreas preservadas existe um órgão específico do Poder Público Federal que é o IBAMA. Não me parece lógico que o contribuinte possa beneficiar-se da isenção, sem que cumpra o requisito formal de cadastrar e informar o órgão competente sobre as áreas preservadas, para efeitos de controle.

Assim, pelas razões acima expostas, entendo que o ADA é requisito formal indispensável ao reconhecimento da isenção da área de preservação permanente APP, e VOTO pela manutenção do lançamento, nessa parte.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada.