



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.721002/2008-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.313 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente MIL MADEIREIRA ITACOATIARA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA. ENTENDIMENTO SUMULADO.

Conforme Súmula nº 122 do CARF, a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Para os fatos geradores ocorridos antes de 2012 é desnecessária a apresentação do ADA para comprovar a existência das áreas de preservação permanente para fins de dedução da área tributável. Comprovada a existência de área que se enquadre nos requisitos previstos na lei para ser considerada como uma área de preservação permanente, mediante Laudo Técnico emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica e que cumpra os requisitos das Normas ABNT, deve a mesma ser acatada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Utilização Limitada de 66.117,0ha e, ainda, uma Área de Preservação Permanente de 568,959ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho,

Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 527/544, interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF de fls. 511/523, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de fls. 81/86, lavrado em 20/10/2008, relativo ao exercício de 2003, com ciência do RECORRENTE em 06/11/2008, conforme AR de fl. 87.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 686.094,65, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

Os fatos relevantes do lançamento estão descritos na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 82/84. Em síntese, o contribuinte não comprovou a (i) área Áreas de Preservação Permanente – APP (ii) a Área de Utilização Limitada (iii) e o valor da terra nua – VTN declarado, que foi calculado com base na tabela SIPT, conforme VTN/ha médio apontado à fl. 12.

A autoridade fiscal esclareceu que, no caso da Área de Utilização Limitada de referir a Área de Reserva Legal – ARL ou a Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), deveria ela estar averbada à margem da matrícula do imóvel até o último dia do ano anterior a que se refere o fato gerador.

Ademais, para poder deduzir a APP e a ARL, as mesmas devem ser obrigatoriamente informadas tempestivamente em ADA.

No caso da Área de Utilização Limitada de referir a Área de Interesse Ecológico, estas devem ser assim declaradas mediante ato do órgão competente federal ou estadual, sendo, assim, ampliadas as restrições de uso previstas para as áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal.

Assim, como não houve comprovação nos termos acima, as áreas de Preservação Permanente (7.844,0ha) e de utilização limitada (66.117,0ha) foram integralmente glosadas, de acordo com o demonstrativo de apuração do imposto devido de fl. 85, o que provocou a consequente alteração do grau de utilização do solo de 100% para 7,5%, assim como majorou a área tributável do imóvel.

Por sua vez, devidamente intimado para comprovar o VTN declarado no valor de R\$ 912.216,23 (R\$ 11,30/ha), o contribuinte não apresentou qualquer laudo de avaliação. Assim, foi adotado o VTN presente no SIPT para o município sede do imóvel, que era de R\$ 17,23/ha. Deste modo, o VTN foi ampliado de R\$ 912.216,23, para R\$ 1.390.969,29, conforme demonstrativo de fl. 85.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 101/116, acompanhada da certidão do imóvel, às fls. 128/140, documentos do imóvel, às fls. 141/452, laudo de uso do imóvel, às fls. 453/484 e demais documentos, às fls. 485/503. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Brasília/DF, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Cientificada do lançamento em 06.11.2008, às fls. 86, ingressou a contribuinte, em 01.12.2008, às fls. 98, com sua impugnação de fls. 98/113, instruída com os documentos de fls. 114/122, 123, 124, 125/127, 128/130, 131/133, 134/224 e 227/318, 319/397, 398/400, 401/440, 443/476, 477/479 e 480/481, alegando e solicitando o seguinte, em síntese:

- considera que possui de fato provas de que o imóvel possui área de preservação permanente e de utilização limitada e que por esta razão há de ser reconhecida a total improcedência da Notificação de Lançamento, culminando com a manutenção das informações originariamente declaradas;

- pugna pela prevalência da verdade material, que considera pilar do direito administrativo, em detrimento da observância de formalidades processuais eventualmente exigíveis, ressaltando que as provas ora trazidas sejam analisadas e valoradas, mesmo que não tenham sido trazidas aos autos em resposta à intimação inicial, já que sua apreciação não pode ser afastada sob pena de nulidade;

- pugna, também, pela comprovação das isenções fiscais atribuídas pela Lei nº 9.393/1996, já que discorda da fiscalização que considerou que ela não logrou êxito em comprovar as informações apresentadas na DITR e que justificariam as isenções;

- esclarece que a Certidão de Registro da matrícula nº 10.731 do Cartório do 1º Ofício de Itacoatiara contém expressamente a averbação da área de reserva legal do imóvel, correspondendo a 66.177,01 ha, ou 81,9% da extensão total do bem;

- esclarece, também, que a área de preservação permanente foi reconhecida expressamente pelo IBAMA, na Autorização para Exploração — AUTEX — do mencionado imóvel, conforme apontado em sua declaração;

- entende estar satisfeita a comprovação do preenchimento da hipótese legal de isenção em conformidade com o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, já o que a Lei efetivamente exige é que o contribuinte, caso provocado, comprove, por qualquer meio idôneo, que a área declarada se enquadre no quadro legal;

- entende, também, que a Lei nº 9.393/1996 em momento algum elege uma forma específica para que o contribuinte comprove, caso lhe seja solicitado, a existência da área isenta de tributação identificada em sua declaração e esse mesmo entendimento se aplica quanto ao exigência do ADA, para o reconhecimento da isenção sobre as áreas de reserva legal e de preservação permanente e cita e transcreve ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuinte e Decisão Judicial, para referendar seus argumentos;

- considera que resta evidente a subsunção dos fatos apresentados (comprovação da existência da área de reserva legal e de preservação permanente) à hipótese de isenção estabelecida pela Lei, sendo imperioso o acolhimento da defesa, julgando improcedente o auto de infração, quanto a glosa das mencionadas áreas, na ocasião do Lançamento do tributo;

- manifesta inconformidade com a alíquota de 20% aplicada pela fiscalização, recorrendo que a Lei nº 9.393/1996 institui dois critérios para a progressividade do imposto, quais sejam: 1) o aumento proporcional do percentual da alíquota na razão direta do tamanho do imóvel; e 2) razão inversamente proporcional entre alíquota e a

utilização do imóvel, e que, portanto, ao arbitrar a alíquota deveria ser levado em consideração estas duas variáveis, o que efetivamente, não fora feito;

- conclui que, tomando por parâmetro a tabela aprovada pela Lei nº 9.393/1996, para um imóvel com área superior a 5.000,0 ha, como é o caso, e que tem mais de 80% de suas áreas utilizadas, a alíquota aplicável é de 0,45% e não de 20%, conforme pode ser comprovado pela análise da AUTEX do Plano de Manejo Florestal Sustentado aprovado pelo IBAMA e de seu respectivo cronograma, e requer a correção da alíquota;

- discorre sobre a Taxa SELIC, alegando inconstitucionalidade e ilegalidade na sua aplicação como juros de mora, e transcreve ementas de Acórdãos Judiciais para referendar seus argumentos e considera que os juros da Taxa SELIC seriam remuneratórios, enquanto o CTN permite, apenas, juros moratórios e requer sua substituição pela incidência de correção monetária e juros moratórios de 1% ao mês;

,- entende que, em relação a aplicação da multa, a fiscalização abandona os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da isonomia e vedação ao confisco, atingindo o seu direito de propriedade ao imprimir efeitos confiscatórios à penalidade, ressaltando que o confisco tem vedação expressa no art. 150, IV, da Constituição da República e conclui, sobre o tema, que se mantidas as autuações, deva ser reduzida a multa para percentual equilibrado e razoável em prestígio aos princípios citados;

- requer:

a) Prioritariamente, a improcedência da Notificação de Lançamento do ITR/2003, em acolhimento aos consistentes argumentos de mérito, com a consequente revisão e desconstituição dos valores apontados, devendo ser consideradas válidas as informações declaradas no DIAT, ante a apresentação dos documentos anexos;

b) por fim, na hipótese de que seja entendida a manutenção de qualquer valor de ITR, o que se cogita por amor ao debate, requer, no mínimo: seja afastada a utilização da taxa SELIC como juros de mora e seja reduzida a multa para o percentual razoável, compatível e equilibrado, em face das distorções sustentadas.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Brasília/DF julgou improcedente a impugnação do recorrente, conforme ementa abaixo (fls. 511/523):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

As áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, devem estar incluídas no requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. DOS JUROS DE MORA (TAXA SELIC)

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação

incorreta na declaração do ITR ou subavaliação do VPI, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos. Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - VALOR DA TERRA NUA (VTN) ARBITRADO

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 13/12/2010 conforme AR de fls. 526, apresentou o recurso voluntário de fls. 527/544 em 12/01/2011.

Em suas razões, praticamente reitera os argumentos apresentados em sua impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

De início, esclareça-se que a questão envolvendo o arbitramento do VTN foi considerada matéria não impugnada pela DRJ, em conformidade com o art. 17 do Decreto nº 70.235/72. Portanto, devem ser mantidos, quanto à mesma, os dados apurados e utilizados pela fiscalização no lançamento em questão.

MÉRITO

Das áreas de preservação permanente e de utilização limitada.

A controvérsia central debatida no presente caso diz respeito à necessidade de ADA para exclusão de áreas não tributáveis da base de cálculo do ITR. Ademais, quanto à ARL, a autoridade lançadora menciona a necessidade sua averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

Em sua impugnação, o RECORRENTE acostou aos autos, dentre outros documentos, a Certidão de Registro da Matrícula do imóvel com a averbação da área de reserva legal, além de laudo técnico de uso do imóvel. Contudo, a DRJ de origem entendeu pela permanência das glosas das citadas áreas em razão da não apresentação tempestiva do ADA.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre as questões levantadas pelo RECORRENTE. Antes, contudo, importante apresentar as normas que envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

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

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Lei nº 6.338/81

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)

(...)

§ 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 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprecáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 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);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente imprecáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprecáveis para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Com base na legislação acima exposta, é possível constatar que a exclusão de áreas do campo de incidência do ITR é possível desde que sejam observadas as condições legais estabelecidas. Assim, o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ou seja, a exigência de ADA para fins de exclusão de áreas da base do ITR não é uma criação de instrução normativa ou de decreto; mas sim uma exigência legal.

É entendimento pacífico de que, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a ser obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, por ser regra de isenção, entendo que a sua interpretação deve se dar de forma literal, nos termos do art. 111, II, do CTN. Sobre o tema, cito as palavras do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo (acórdão nº 2201-005.404):

Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”, possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

No caso em tela, em aspecto além da alegada justiça fiscal, o que se vê é a utilização da função extra-fiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Embora aos olhos menos atentos possam parecer despropositadas as exigências, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além de configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, 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.

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA que poderia resultar na troca de informações com a Receita Federal do Brasil, evidenciando uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária, inclusive criando fontes de custeio da atividade administrativa ao prever a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderia ensejar o lançamento de ofício do tributo.

Naturalmente, se estamos diante de uma situação em que a vistoria feita pelo IBAMA ocorrerá por amostragem, decerto que particularidades como o tamanho e a natureza das áreas declaradas, por exemplo, podem ser considerados como fatores a evidenciar a relevância ou não da atuação administrativa em determinada propriedade. Assim, não faria sentido aceitar que o contribuinte nada declare ao Ibama, não se submeta a qualquer tipo de controle do Órgão ambiental e, ainda assim, usufruísse do favor fiscal.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

(destaques no original)

Nesta ordem de ideias, o ADA é documento obrigatório a partir do exercício 2001 para fins de redução do valor a pagar do ITR.

Ademais, cumpre esclarecer que o ADA, por si só, não comprova a efetiva existência das áreas isentas nele indicadas, já que estas deveriam estar devidamente comprovadas por Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176e do § 3º do art. 225 da Lei nº 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte em ADA devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo ou, em casos específicos, uma averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

Em suma: para utilizar a benesse fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta e, além disso, há a obrigação de que tal área seja declarada em ADA. No caso de uma reserva legal e de servidão florestal, por exemplo, esse documento

específico pode ser a averbação na matrícula do imóvel; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

Não obstante, embora particularmente entenda que a legislação exija sua formalização, vale ressaltar que a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Sendo assim, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte, que dispensa a discussão acerca da apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012. No entanto, esta orientação não dispõe sobre a dispensa de ADA para as áreas de Interesse Ecológico; ao contrário: ela traz observação expressa no sentido de dispensar o ADA relativo a tal área apenas até o exercício 2000, permitindo

concluir que o ADA é obrigatório para redução da área de Interesse Ecológico a partir do exercício 2001.

Ademais, com relação às Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em síntese, tem-se as seguintes premissas:

- apenas para as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há a dispensa de apresentação do ADA até o exercício 2012; para todas as demais áreas, a apresentação do ADA é obrigatória a partir do exercício 2001;
- todas as áreas isentas declaradas devem ser devidamente comprovadas (por Laudo Técnico ou outro documento oficial que ateste a sua existência), independentemente da obrigatoriedade ou dispensa de apresentação do ADA;
- no caso específico das áreas de reserva legal, a sua averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA em qualquer exercício, sendo tal averbação suficiente para comprovar a sua existência independentemente de Laudo Técnico.

Esclareça-se que este Conselheiro Relator adota a orientação acima, firmada pela PGFN em lista de dispensa de contestar e recorrer, em razão da economia processual e também para evitar sobrecarregar o Judiciário e a própria PGFN, já que esta (que é competente para executar judicialmente o crédito tributário) demonstra desinteresse em cobrar tais créditos tributários judicialmente ao recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, nos casos que versem sobre a matéria.

Feitos esses esclarecimentos acerca da obrigatoriedade do ADA, passa-se a analisar o caso concreto.

Da área de reserva legal – ARL

Como pontuado, é possível a exclusão das áreas de reserva legal, ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel.

Este é o caso em comento, tendo em vista a averbação tempestiva na matrícula do imóvel (em 07/06/2008) da existência de área de reserva legal de 66.117,01ha, demonstrada à fl. 137, mesma área declarada pelo RECORRENTE em DITR/2003 como de utilização limitada.

Neste sentido, reitero que para atestar a real existência da área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação na matrícula do imóvel, conforme dispõe o art. 16, §8º (vigente à época dos fatos) e o art. 12, §1º, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, de fato, é condição indispensável ao reconhecimento da mesma, nos termos do art. 11 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 256/2002, a ver:

Art. 11. São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos.

§ 1º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas a que se refere o caput devem estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Como exposto, a PGFN possuiu orientação no sentido de que “*a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si*”. Ou seja, quando da declaração do ITR, não é necessário comprovar a existência da averbação; porém, isso não significa que esta averbação seja dispensada. Ele deverá existir previamente ao pleito de isenção da área na DITR.

Deste modo, nos termos da Súmula CARF nº 122, torna-se possível atestar a existência da área de reserva legal pleiteada pelo RECORRENTE, possibilitando seu aproveitamento para fins tributários em razão da averbação desta circunstância na matrícula do imóvel, independentemente da apresentação do ADA, motivo pelo qual merece prosperar o pleito do contribuinte.

Portanto, deve ser reestabelecida a dedução de 66.117,0ha declarada a título de Área de Utilização Limitada.

Da área de preservação permanente – APP

Conforme exposto, as APPs podem ser excluídas da base de cálculo do imposto desde que atendidos os requisitos legais.

Como o presente caso envolve período anterior à vigência da Lei nº 12.65/2012, há orientação da PGFN no sentido de dispensar a apresentação do ADA.

Por sua vez, diferentemente do que ocorre com as áreas de reserva legal, não existe comando específico na lei tributária determinando a obrigatoriedade de sua averbação na matrícula do imóvel, conforme se observa pelo art. 10 da IN RFB nº 256/2002:

Art. 10. Consideram-se de preservação permanente:

I - as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1. de trinta metros para os cursos d'água de menos de dez metros de largura;
2. de cinquenta metros para os cursos d'água que tenham de dez a cinquenta metros de largura;
3. de cem metros para os cursos d'água que tenham de cinquenta a duzentos metros de largura;
4. de duzentos metros para os cursos d'água que tenham de duzentos a seiscentos metros de largura;
5. de quinhentos metros para os cursos d'água que tenham largura superior a seiscentos metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de cinquenta metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a quarenta e cinco graus, equivalente a cem por cento na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a cem metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a mil e oitocentos metros, qualquer que seja a vegetação;

II - as florestas e demais formas de vegetação natural, declaradas de preservação permanente por ato do Poder Público, quando 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.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente, nos termos da alínea "g" do inciso II do caput.

O RECORRENTE apresentou em fase impugnatória laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART registrada no CREA, às fls. 453/484, informando a existência de APP de 568,9594ha (fl. 473/478).

Contudo, observa-se que a APP declarada em DITR foi de 7.844,0ha. Este fato foi, inclusive, observado pela DRJ de origem ao ponderar que não obstante a entrega tempestiva do ADA, a APP declarada divergia daquela atestada pelo laudo técnico trazido aos autos.

Deste modo, como já exposto, independentemente de não ser exigível o ADA, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área, não podendo ser um valor aleatoriamente apontado.

Deste modo, o documento comprobatório trazido aos autos aponta a existência de uma APP de 568,9594ha no imóvel em questão, razão pela qual entendo que deve haver a desconsideração parcial da glosa a fim de acatar apenas a referida área comprovada de APP.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para:

- (i) restabelecer a dedução de 66.117,0ha declarada a título de Área de Utilização Limitada;
- (ii) restabelecer parcialmente a dedução declarada a título de APP, no sentido de reconhecer apenas a área de 568,959ha.

Consequentemente, deve ser calculado o valor do crédito tributário de ITR considerando-se a nova área tributável e o novo grau de utilização do imóvel com base no VTN apurado pela fiscalização (matéria incontroversa).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim