



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

Processo nº 10293.720058/2007-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-01.587 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria ITR - VTN
Recorrente JOSE RIBAMAR DE OLIVEIRA BEZERRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO.

Não ocorre cerceamento de defesa quando o contribuinte é regularmente intimado e não responde às intimações durante o procedimento de fiscalização, ainda mais quando este consegue apresentar impugnação e recurso voluntário tempestivos sem nenhum impedimento.

ÔNUS PROBATÓRIO. FISCALIZAÇÃO.

A regra geral do ônus probatório é a de que quem alega deve provar, e as declarações prestadas pelas partes somente aproveitam quando contrárias a seu interesse. Deste modo, não havendo inversão legal do ônus cabe à fiscalização comprovar a ocorrência do fato gerador e ao contribuinte comprovar situações excepcionais que importem em isenção, não-incidência ou outras situações redutoras ou desconstitutivas do valor do tributo.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). AVERBAÇÃO EM CARTÓRIO.

A área de utilização limitada / reserva legal, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental - ADA, fazendo-se, também, necessária a sua averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel, no Cartório de Registro de Imóveis, até a data do fato gerador do imposto.

VTN - LAUDO TÉCNICO

O valor da propriedade é determinado pelo preço de mercado, não pelo preço de aquisição pago pelo contribuinte. O modo de demonstrar o valor da terra nua de uma propriedade rural é a apresentação de laudo técnico que

demonstre as causas dos valores ínfimos declarados pelo contribuinte, justificando a grande diferença do preço de sua propriedade em relação às vizinhas. À mingua do referido laudo, há de ser mantido o preço arbitrado com base na informação fornecida pelo Município.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo (Relator), Guilherme Barranco de Souza e Pedro Anan Junior, que proviam parcialmente o recurso para excluir da base de cálculo da exigência a área de utilização limitada (área de reserva legal). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Processo nº 10293.720058/2007-63
Acórdão n.º **2202-01.587**

S2-C2T2
Fl. 77

CÓPIA

Relatório

1 Intimação e Procedimento Fiscal

O contribuinte foi intimado (fls. 2-1) em 25/07/2007 a apresentar: os seguintes documentos:

- Exercício 2003:

a) Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA , contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

- Exercício 2004

a) Cópia do Ato Declaratório Ambiental - A D A requerido junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA.

b) Cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário.

c) Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA , contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará o arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB .

- Exercício 2005:

a) Cópia d o Ato Declaratório Ambiental - ADA requerido junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA.

b) Cópia da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário.

c) Laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau d e precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA , contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta d e apresentação do laudo de avaliação ensejará o

arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB.

Entretanto, o contribuinte não apresentou resposta à intimação, sendo a autoridade fiscal obrigada a arbitrar o VTN e lançar o imposto complementar.

2 Notificação de Lançamento

A notificação (fls. 11-14) ora analisada restringe-se ao exercício de 2003. Esta foi lavrada em 22/10/07, tendo o contribuinte tomado conhecimento em 01/11/07. A autoridade fiscalizadora, em face da não apresentação do laudo requisitado, procedeu ao arbitramento do Valor da Terra Nua, tomando por base a extensão de terra declarada pelo contribuinte em conjunto com o menor preço de VTN/ha da região da propriedade do contribuinte – R\$ 60,00/ha (fl. 10). Após realizado este procedimento, foi majorado o imposto a pagar de R\$ 600,00 para R\$ 54.600,00.

3 Impugnação

Indignado com a autuação, o contribuinte apresentou tempestivamente impugnação (fls. 16-23) sustentando o seguinte:

a) O contribuinte possui escritura de compra e venda bem como Termo de Responsabilidade de averbação de reserva legal, celebrado entre o contribuinte e o IBAMA, datado de 17.01.2004, e novo averbamento em 27.10.2004, AV-7-2.251, solicitado pelo IBAMA, através do ofício OF/IBAMA/AC/Procuradoria especializada nº 021/2004, arquivado em cartório, para constar, que por força do Termo de Compromisso de Reserva legal, obriga José Ribamar de Oliveira Bezerra, por si e seus sucessores, por força de lei e do presente instrumento, tendo em vista o que dispõe o inciso I do artigo 16, da Medida Provisória n. 2.166-67, de 24/08/2001, em atendimento ao que determina a Lei. 4.771/65 (Código Florestal) que a Floresta ou forma de vegetação existente na área equivalente a 80% da propriedade, ou seja, 7.280,0000 hectares ficam gravados como utilização limitada, nela só podendo ser realizada qualquer atividade com a anuência dos órgãos Ambientais

b) A própria legislação determina que o dever de prova é do fisco, não bastando lançar sem o esteio da comprovação. Cabe a autoridade administrativa a prova da efetiva prova e não o simples fato de uma tabela longe da realidade. Estes não trazem nem uma presunção relativa, porque não se determina o valor da terra por índices e sim pelo valor escriturado, averbado e conforme laudos de avaliação.

c) O contribuinte não foi notificado para apresentar documentos;

d) Foram desrespeitados diversos princípios constitucionais;

Junto à impugnação, juntou certidão do imóvel em questão (fls. 24-28).

4 Acórdão de Impugnação

A 1ª Turma da DRJ/BSB julgou a impugnação e acordou, por unanimidade, pela improcedência desta. Os argumentos alinhados foram:

a) A notificação possui todos os requisitos legais, e não houve cerceamento de defesa, visto que o contribuinte teve possibilitada a apresentação de impugnação. Além do mais, o próprio foi intimado anteriormente a apresentar documentos comprobatórios, sem que apresentasse resposta; logo, oportunidades não faltaram ao exercício do contraditório;

b) Há permissão legal para a utilização dos valores do SIPT no arbitramento do valor quando for constatada subavaliação do imóvel; Ainda neste íterim, reafirmou que o ônus probatório quanto a documentos é do contribuinte, que tem a obrigação de mantê-los pelo prazo decadencial;

c) O controle de constitucionalidade não cabe à esfera administrativa. Princípios constitucionais são direcionados à confecção de leis, enquanto a Administração Pública tem como função a execução destas leis;

d) Não há circunstância que demande a realização de perícia ou diligência neste caso, vez que não se demonstra complexidade na presente situação;

e) A reserva legal deve estar averbada à época do fato gerador, e o ADA deve ter sido protocolado até seis meses após a apresentação da DITR para que seja possível a dedução destas áreas da tributação. Nenhum dos dois requisitos foi atendido no presente caso;

f) É fundada a autuação, vez que o VTN/ha declarado era quase cem vezes inferior ao valor constante no SIPT. Levando em consideração que nenhuma explicação foi dada pelo contribuinte que justificasse a discrepância de valores, é válida a manutenção do arbitramento de acordo com o VTN/ha do SIPT. Tal arbitramento poderia ter sido rebatido com laudo de avaliação emitido por profissional habilitado;

g) A multa é devida, pois existe amparo legal e a situação enseja sua aplicação, assim como os juros.

5 Recurso Voluntário

Em seu recurso, o contribuinte sustenta que possui escritura de compra e venda e Termo de Responsabilidade de averbação de reserva legal, celebrado com o IBAMA em 17.01.2004, e novo averbamento, em 27.10.2004 (AV-7-2.251), solicitado pelo IBAMA, através ofício QF/IBAMA/AC/Procuradoria especializada nº021/2004 referindo que, por força do Termo de Compromisso de Reserva Legal, a floresta ou forma de vegetação existente na área equivalente a 80% da propriedade, ou seja, 7.280,0000 hectares, ficando a mesma gravada como área de utilização limitada, na qual não pode ser exercida qualquer atividade sem a anuência dos órgãos ambientais (anexo certidão datada de 30.10.2007).

Refuta, ainda, o VTN arbitrado pela fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

O recurso atende a todos os requisitos legais de interposição, ao que merece recebimento. Passo a julgar.

O recurso possui múltiplas alegações e merece ser analisado topicamente.

1 Nulidade por Cerceamento de Defesa

Em primeiro lugar, o contribuinte alega ter sido constrito em seu direito de defesa, por não ter sido intimado a apresentar documentos antes da lavratura do auto de infração. Tal argumento não procede. Conforme pode ser verificado à fl. 7, consta no sistema o recebimento de intimação para apresentar documentos em 25/07/07, não sendo esta respondida pelo contribuinte (fl. 12).

Além disto, o auto de infração foi claro e o contribuinte teve proporcionado o direito à defesa, tanto que a ele foi possível apresentar impugnação, provas e interpor recurso.

2 Ônus probatório

O ônus da prova cabe a quem alega, esta é a regra geral do processo, seja qual for à área. Em alguns casos, entretanto, este ônus é invertido por força da lei. No caso em tela, ocorreu a figura do arbitramento, técnica simplificada de apuração de valor de determinado bem com fundamento em valores padronizados.

No caso do ITR, o Art. 14 da Lei nº 9.393/97 dispõe sobre o procedimento de fiscalização:

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.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

No caso em liça ocorreu subavaliação da terra, vez que foi apurado um valor de R\$ 0,66/ha, enquanto a média dos preços da espécie mais barata de área da região era de R\$ 60,00/ha. Sendo assim, baseados nas próprias dimensões de terra e grau de utilização declarados pelo contribuinte, arbitraram o novo Valor da Terra Nua tributável (VTNt).

A própria Lei estabelece que será apurado o imposto tendo por base as “informações sobre o preço de terras constantes no sistema a ser por ela instituído”, o que é uma referência ao atual SIPT – Sistema Integrado de Preço de Terras; em conjunto com os “dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel apurados em procedimentos de fiscalização”. Procedimento de fiscalização é um termo genérico que se refere a qualquer conjunto de atos concatenados e lícitos exercidos por algum ente estatal para atingir uma finalidade, neste caso a fiscalização do imposto. O procedimento operado em relação ao presente recorrente teve como etapa a intimação para obtenção de informações, que não foram obtidas por inércia do contribuinte, restando à fiscalização apenas arbitrar o valor ideal da terra com base na conjunção das informações do SIPT com o declarado pelo contribuinte.

Deste modo, não houve irregularidade no procedimento de fiscalização e a utilização do arbitramento pode até ser entendido como sanção, desde que a noção de sanção seja a de consequência jurídica do descumprimento da norma, sem, entretanto poder ser considerada como punição.

3 Valor da Terra Nua tributável

A base de cálculo do ITR é o VTNt, ou Valor da Terra Nua tributável. Tal figura é definida na Lei nº 9.393/97, em seu art. 10º:

III - VTNt, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

O Valor da Terra Nua, por sua vez, também é definido no mesmo artigo:

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

A área tributável segue a mesma disciplina e encontra-se definida no mesmo ato legislativo:

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou

estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

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

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Tal VT_{Nt} ainda deve ser combinada com o Grau de Utilização para a apuração da alíquota na tabela progressiva. O grau de utilização é a razão entre a área utilizável e área utilizada, e tem como função efetivar a finalidade extrafiscal do ITR, induzindo os proprietários a promoverem a destinação produtiva de suas terras rurais, sob “pena” de pagarem imposto exorbitante.

As grandes questões envolvendo o ITR orbitam o campo de sua base de cálculo complexa, que pode ser expressa na seguinte proposição:

$$BC = (VT_{Tot} - VAc) \cdot (AT_{Tot} - AIn)$$

Na qual BC significa base de cálculo, VT_{Tot} é o valor total da terra, VAc é o valor dos acessórios da propriedade, AT_{Tot} é a área total da propriedade AIn é a área não-utilizável.

O cálculo do Imposto, por sua vez, pode ser expresso da seguinte maneira:

$$ITR = BC \cdot Aq$$

Onde a Aq significa alíquota. A obtenção da alíquota é dada por uma função onde devem ser considerados a extensão total da terra (AT_{Tot}) como um dos eixos, e o grau de utilização da terra (GU) como o segundo eixo.

$$F(A) = AT_{Tot} \cdot GU$$

No caso em questão, existem duas discussões: Valor da terra e extensão da área utilizável.

O contribuinte afirma que o valor total de sua terra é R\$ 6.000,00, juntando inclusive certidão de registro de imóveis com a finalidade de demonstrar que havia adquirido a propriedade pela quantia de R\$ 5.000,00. Entretanto, o valor da propriedade é determinado pelo preço de mercado, não o preço da compra, já que o imposto é sobre a propriedade, não sobre a transmissão desta. O modo de demonstrar o valor da terra nua de uma propriedade rural é a apresentação de laudo técnico que demonstre as causas dos valores ínfimos declarados pelo contribuinte, justificando a grande diferença do preço de sua propriedade em relação às vizinhas. Além disso, o valor arbitrado foi o informado pelo próprio Município de Cruzeiro do Sul (AC).

O contribuinte teve oportunizada a chance de juntar laudo técnico em sede de inquérito fiscal e não o fez, novamente pode apresentar em sede de impugnação e de recurso voluntário, e não o fez. Sendo assim, a única prova acostada aos autos para buscar desconstituir o arbitramento efetuado pela autoridade fiscalizadora foi a certidão de registro, que não é prova idônea o suficiente do valor da terra.

Quanto à alegada reserva legal, capaz de refletir no cálculo do grau de utilização e significar redução da alíquota, esta deve ser analisado com cuidado.

A finalidade extrafiscal do ITR direciona seu regime de incidência. Isto pode ser observado na leitura do art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/97, onde se exclui da área tributável todas as áreas do imóvel nas quais é impossibilitada a utilização agrícola, seja por impossibilidades naturais ou restrições legais/administrativas.

Dentre estas encontra-se a área de reserva legal, existente por força da Lei nº 4.771/65 – Código Florestal:

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

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

§ 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.

A propriedade do contribuinte encontra-se na área da Amazônia Legal, estando sujeita a restrição *ex lege* de 80%.

Houve averbação posterior ao fato gerador, e não há sinal de protocolização de ADA, embora a averbação posterior tenha-se dado em função de Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal celebrado entre o contribuinte e o IBAMA em 17/01/04.

A averbação posterior da área de reserva legal por si só não pode impedir o contribuinte de usufruir da exclusão desta área da base de cálculo e aumento do GU. Inclusive, este posicionamento é afirmado em jurisprudência recente da 1ª turma da presente Câmara:

RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO. PRAZO.

Embora a averbação da área de reserva legal seja uma condição para a exclusão dessa área para fins de apuração do ITR (§ 8º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965- Código Florestal) a lei não especifica um prazo para que seja realizada a providência e não pede comprovação prévia da existência da área ambiental. Assim, considera-se cumprida a exigência averbação foi feita após a ocorrência do fato gerador, desde que antes do lançamento de ofício.

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 2ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Acórdão nº 220100985. 10/02/2011)

Ainda, tomando por base o senso comum, **se no ano posterior foi chancelada pelo IBAMA a averbação da matrícula, há de se compreender que o órgão ambiental não aprovaria a averbação de reserva inexistente.** Tendo esta premissa por verdadeira, sabe-se ainda que área de reserva legal é composta de vegetação nativa e/ou artificial suplementar, e que vegetação não nasce da noite para o dia, então a presunção da existência de área de reserva legal respeitada à época do fato gerador é plausível, sendo embasada pela averbação com aceite do IBAMA apenas um ano após a ocorrência do fato gerador, e por este motivo deve ser considerada a existência da mesma e deferido o pedido de exclusão da área de reserva de cálculo e recálculo do GU.

A Lei nº 9.393/97 dispõe sobre a necessidade da averbação para o aproveitamento da isenção, mas não dispõe sobre quando esta deve ser feita. Com base nisto, não pode ser criada nova barreira ao aproveitamento da isenção quando esta não está disposta em Lei.

A necessidade dessa revisão é reforçada pelo princípio da informalidade, também chamado de instrumentalidade das formas ou da formalidade mitigada, que determina que, havendo modo diferente de transportar a verdade material para o processo, deve este ser aceito, desde que lícito. Ou seja, não pode ser criada barreira meramente formal à pretensão dos contribuintes.

Deste modo, com base no acima exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso voluntário, para excluir da base de cálculo o montante relativo à área de reserva legal.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Rafael Pandolfo, permito-me divergir quanto à exclusão da tributação da integralidade da área de utilização limitada (reserva legal), acompanhando o seu voto nas demais questões.

Entende o nobre relator, que no caso em concreto, no que diz respeito a área de utilização limitada (reserva legal), a averbação posterior por si só não pode impedir o contribuinte de usufruir da exclusão desta área da base de cálculo e aumento do GU, sob o argumento de que embora a averbação da área de reserva legal seja uma condição para a exclusão dessa área para fins de apuração do ITR (§ 8º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965- Código Florestal) a lei não especifica um prazo para que seja realizada a providência e não pede comprovação prévia da existência da área ambiental. Assim, entende o nobre relator de que considera-se cumprida a exigência averbação foi feita após a ocorrência do fato gerador, desde que antes do lançamento de ofício.

Contudo, não posso acompanhar o raciocínio do nobre relator, já que discordo frontalmente no que diz respeito ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, exigência mútua para as áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), além da exigência concomitante da averbação tempestiva da área de reserva legal nos Cartórios de Registro, pelos motivos abaixo expostos.

Não resta dúvidas de que se confirmou o não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto às áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA).

Como visto nos autos, a discussão principal de mérito diz respeito à área de preservação permanente e área de utilização limitada (reserva legal), e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação, bem como a exigência da averbação tempestiva da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis.

Não há dúvidas que, a princípio, por tratarem-se de áreas não tributáveis, cabe destacar que as áreas assim declaradas estão sujeitas à comprovação para serem aceitas, de acordo com a situação em que se enquadrem:

1 — **Reserva Legal** — é necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente até a data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela MP nº 2.166, de 2001, art. 1º);

2 — **Reserva Legal do Patrimônio Natural — RPPN** — protocolo do ADA no prazo legal; que as áreas sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual de meio

ambiente, mediante requerimento do proprietário (Decreto nº 1.922, de 1996 e Lei nº 9.985, de 2000, art. 21); que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; Decreto nº 4.382, de 2002, art. 13, parágrafo único);

3 — **Interesse Ecológico** - protocolo do ADA no prazo legal; reconhecimento, em caráter específico, para determinada área, de órgão competente federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c");

4 — **Servidão Florestal** — protocolo do ADA no prazo legal; que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 2001, art. 2º);

5 - Para as **áreas de Preservação Permanente**, há a necessidade que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal ou reconhecimento da área através de Laudo Técnico, firmado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal acompanhado da ART (Anotação da Responsabilidade Técnica) e de acordo com as normas da ABNT. As áreas de Preservação Permanente são as descritas na Lei nº 4.771, de 1965, artigos 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989, artigo 1º.

Assim, verifica-se que as duas exigências previstas para justificar a exclusão de tais áreas da incidência do ITR/2003, qualquer que sejam as suas reais dimensões, não foram providenciadas de forma tempestiva.

Primeiro, confirmou-se o não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto as áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento.

Segundo, no que tange, especificamente, à área de utilização limitada/reserva legal, além de não cumprida a exigência da entrega tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), constatou-se, ainda, a falta de sua averbação à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (CRI) competente.

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprestáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

Como é de notório conhecimento, o ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar

localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base de cálculo do ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições têm de ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA. Destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Não tenho dúvidas, de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

Art. 17 - O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria." (NR)

(...)

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

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2003, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, de forma tempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Não obstante a pretensão do requerente de comprovar nos autos a efetiva existência da área de utilização limitada/reserva legal no imóvel (materialidade) por meio do documento “Laudo de Avaliação do Imóvel” e através de sua averbação intempestiva, cabe ressaltar que essa comprovação, no meu entendimento, não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Enfim, a solicitação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre a área de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada à área de utilização limitada/reserva legal glosada pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do VTN tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, bem como a sua respectiva averbação de forma tempestiva é de se manter a glosa efetuada pela fiscalização em relação à área de utilização limitada/reserva legal.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso nesta parte, acompanhando o voto do relator nas demais questões.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann