



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10293.720164/2007-47
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.692 – 2ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - AVERBAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RAFFAELE FARRIS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

ARL - ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA.
DISPENSA DO ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Incabível a manutenção da glosa da ARL - Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de ADA - Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel, efetuada antes da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício) e Mário

Pereira de Pinho Filho (suplente convocado em substituição à conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira).

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de ITR - Imposto Territorial Rural do exercício de 2004, acrescido de multa de ofício e juros de mora, referente ao imóvel denominado "Seringal Itatinga", cadastrado na RFB sob o nº 6.764.655-7, tendo em vista glosa da ARL - Área de Reserva Legal de 13.951,20 hectares, bem como o arbitramento do VTN - Valor da Terra Nua com base no SIPT - Sistema Integrado de Preços de Terras.

Em sessão plenária de 19/02/2013, foi julgado o Recurso Voluntário s/n, prolatando-se o Acórdão nº 2802-002.097 (e-fls. 183 a 192), assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2004

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA RESERVA LEGAL.

A área de Reserva Legal averbada no registro de imóveis antes da ocorrência do fato gerador está excluída da área tributável, independentemente do requerimento/apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental, do ITR.

Recurso Provido.”

A decisão foi assim resumida:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do imposto a área de Reserva Legal, na extensão de 13.951,2 ha e que conseqüentemente seja aplicada a alíquota de 0,45%, para a apuração do imposto suplementar.”

O processo foi encaminhado à PGFN em 14/03/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls.193) e, em 19/03/2013, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 194 a 202 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 213).

O Recurso Especial está fundamentado no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visa rediscutir a **necessidade de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para exclusão da ARL - Área de Reserva Legal da tributação do ITR/2004.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, por meio do Despacho de Admissibilidade de 17/03/2016 (e-fls. 214/215).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- para efeito da exclusão das Áreas de Preservação Permanente e de utilização limitada da incidência do ITR, a partir do exercício de 2001, é indispensável que o contribuinte comprove o reconhecimento formal, específico e individual da área como tal;

- para isso, deverá protocolizar o ADA no Ibama ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração do ITR;

- nesse sentido, confira-se o teor da Instrução Normativa SRF nº 73/00, vigente à época do fato gerador do tributo em questão:

Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental de preservação permanente ou de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato do IBAMA, ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:

I – as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965;

II – o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (...) (grifo do recorrente)

- nos termos da legislação retro citada, o contribuinte teria o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;

- no caso específico, com relação à área de preservação permanente, não apresentou o Ato Declaratório Ambiental, condição inafastável para o gozo da pretendida isenção;

- a súmula n.º 41 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, preceitua que: ***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;***

- ou seja, a partir do exercício de 2001, a apresentação do ADA é inarredável, pelo que não há que se acatar quais dos argumentos expendidos pelo contribuinte recorrente em sua peça impugnatória;

- nesse ponto, vale a pena destacar que a Administração Tributária, ao estabelecer a obrigatoriedade de apresentação do ADA, fixou condição para a não incidência tributária sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR;

- dessa maneira, a exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN), ou seja, a ausência do ADA não enseja multa regulamentar o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória, mas sim incidência do imposto;

- o Manual de Perguntas e Respostas do ITR, editado no ano de 2002 – portanto, após a edição da Medida Provisória nº 2.166-67/2001 – ratifica, em suas perguntas de

nºs 66 e 67, o entendimento de que não houve qualquer alteração na legislação, no que tange à existência de prazo para requerimento do ADA:

066 Qual é o prazo legal para requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA)?

O ADA deve ser protocolizado no Ibama no prazo de até 6 (seis) meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração. Caso o ADA não seja requerido tempestivamente, ou seja denegado o requerimento, será efetuado lançamento de ofício com os acréscimos legais cabíveis. (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. 1º)

067 Caso o Ato Declaratório Ambiental (ADA) não tenha sido requerido, quais as conseqüências?

Caso não seja requerido o Ato Declaratório Ambiental (ADA) dentro do prazo legal, poderá ocorrer uma das situações seguintes:

1) o contribuinte poderá pagar a diferença de imposto, com os acréscimos relativos à mora (multa e juros), desde que o faça antes do início de qualquer procedimento fiscal tendente a verificar a infração tributária (pagamento espontâneo); ou

2) a Secretaria da Receita Federal (SRF) apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis. (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com redação dada pela Lei nº 10.165, art. 1º, de 2000)

- desse modo, o prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA jamais deixou de existir, tanto assim que o Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigor à data de sua edição dispõe em seu art. 10:

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

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. 44A, 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 imprestáveis 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").

(...)

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR..

§ 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

II estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR. (destaques não constam no original)

- a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a competência regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal, editou a Solução de Consulta Interna nº 12, de 21/05/2003, que ratifica o entendimento acima exposto, sendo oportuna a transcrição do trecho final do citado ato:

3.1. Diante do exposto, conclui-se que, para fins de exclusão das áreas não tributáveis da incidência do ITR, o sujeito passivo deverá, cumulativamente:

a) atender a todas as condições exigidas para a caracterização de cada área declarada como não tributável; e

b) informar, obrigatoriamente, as áreas mencionadas no item "a" em ADA, protocolado no Ibama no prazo de seis meses, contado a partir do término do período de entrega da declaração, obrigatoriedade esta que foi imposta desde o exercício de 1997, com base na Instrução Normativa SRF nº 43/97, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 67/97, ambas de 1997; na Instrução Normativa SRF nº 73/00, de 2000, e a partir do exercício de 2001, com base na Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, e Instruções Normativas SRF nº 60, de 2001, e nº 256, de 2002.

3.2. Portanto, respondendo às questões formuladas na Consulta Interna:

a) a falta de ADA, protocolado no Ibama, implica o não reconhecimento pela SRF das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada;

b) a SRF deve exigir toda a documentação comprobatória das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada, inclusive o ADA protocolado tempestivamente no Ibama, sendo que este não substitui os demais documentos exigíveis;

c) além de todos os demais documentos comprobatórios das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada, deverá ser apresentada pelo contribuinte cópia do ADA entregue ao Ibama, não sendo suficiente a apresentação do protocolo de entrega, sendo que, na hipótese de descumprimento de tais exigências, ou se, após vistoria realizada pelo Ibama, seus técnicos verificarem que os dados constantes no Ato não coincidem com os efetivamente levantados e, por consequência, lavrarem, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, deverá ser apurado o ITR efetivamente devido e efetuado, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis. (destaques não constam no original)

- a exigência do ADA se encontra consagrada na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000;

- de fato, esse diploma reitera os termos da Instrução Normativa nº 73/00, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, com vista à redução da incidência do ITR;

- nesse passo, convém assinalar alguns aspectos da exigência do ADA. Primeiro, a obrigatoriedade da apresentação do ADA, registre-se, não representa qualquer violação de direito ou do princípio da legalidade;

ao contrário, a exigência se alinha com a norma que consagrou o benefício tributário (art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393/96), apontando os meios para a comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada;

- com esse desiderato, foi prevista a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA;

- nos termos da IN SRF nº 43/97, com a redação da IN SRF nº 67/97, o contribuinte, para se valer do benefício, deve protocolar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;

- ora, o exercício do direito do contribuinte está atrelado a uma simples declaração dirigida ao órgão ambiental competente;

- trata-se, por evidente, de norma amplamente favorável ao contribuinte do ITR, que, na hipótese de sua ausência, estaria sujeito a meios de prova notadamente mais complexos e dispendiosos, como, por exemplo, os laudos técnicos elaborados por peritos;

- de posse da declaração (ADA), o Ibama deverá, em momento oportuno, certificar a veracidade dos dados informados pelo proprietário do imóvel;

- a obrigatoriedade do ADA, portanto, não desborda da regulamentação dos dispositivos legais, porquanto não viola direitos do contribuinte, além de lhe ser claramente favorável;

- o que não se pode conceber é que o contribuinte queira se valer da exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação;

- não é juridicamente sustentável a tese segundo a qual, diante da declaração do contribuinte de que sua propriedade está inserida em área de preservação permanente ou de utilização limitada, não possa a autoridade pública exigir a comprovação do alegado através da documentação competente;

- com efeito, o direito ao benefício legal deve estar documentalmente comprovado, sendo o ADA, apresentado tempestivamente, é documento exigido para tal fim;

- registre-se que, no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de preservação permanente e utilização limitada, o que se busca é a comprovação do cumprimento de uma obrigação prevista na legislação, para fins de exclusão da tributação;

- no caso concreto, o contribuinte apresentou o ADA, razão pela qual deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização das áreas de preservação permanente e de utilização limitada.

Ao final, a Fazenda Nacional pede seja conhecido e provido o Recurso Especial, restaurando-se o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Cientificado em 22/04/2016 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 224), o Contribuinte ofereceu, em 06/05/2016 (carimbo aposto às e-fls.226), as Contrarrazões de e-fls. 226 a 241, contendo os seguintes argumentos:

- conforme destaca a Relatora, a averbação de determinada área imobiliária como Reserva Legal não se trata de formalidade, mas sim de ato constitutivo;

- ela modifica o direito real sobre o imóvel e para tanto deve ser adotada a mesma forma, que é o registro no órgão competente, nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, qual seja o Cartório de Registro de Imóveis;

- ademais, é uma peculiaridade da Reserva Legal a eleição, pelo proprietário, da parcela do imóvel, não inferior a 20%, que será reservada para a proteção ambiental, que somente se constitui reserva legal com a averbação daquela área no registro de imóveis, o que lhe revestirá dos efeitos contra terceiros;

- assim sendo, após a averbação da área no Cartório de Registro de Imóveis é que o proprietário constitui perante as autoridades ambientais competentes, e conseqüentemente, para o órgão tributário, a parte da área passível de preservação;

- em relação ao paradigma apresentado pela recorrente, apresenta-se o entendimento contrário proferido pelo 3º Conselho de Contribuintes, no sentido de não haver necessidade de apresentar o ADA para fins de isenção do ITR (cita jurisprudência);

- a própria Recorrente menciona a exigência do Ato Declaratório Ambiental nos casos de Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, ou seja, não é o caso da Reserva Legal;

- a Instrução Normativa SRF nº 73/00, mencionada pela Recorrente, em seu artigo 17, traz separadamente: 1. Área de Preservação Permanente. 2 Utilização Limitada.3. Reserva Legal;

- a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem julgado todos os casos com unanimidade de votos em relação à desnecessidade de apresentar o Ato Declaratório ambiental para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR;

- o entendimento é no sentido de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA não é condição para o aproveitamento da isenção do ITR pelo contribuinte nas Áreas de Reserva Legal, uma vez que o aplicador da lei deve se ater aos estritos ditames legais, e nesse caso a lei que concede tal isenção não exige qualquer formalidade.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial e, no mérito, que a ele seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se de exigência do ITR - Imposto Territorial Rural do exercício de 2004, tendo em vista glosa da ARL - Área de Reserva Legal.

Registre-se que, embora o Contribuinte, em sede de Contrarrazões, peça o não conhecimento do Recurso Especial, não foram oferecidos argumentos que logrem infirmar a admissibilidade de apelo.

Relativamente à ARL - Área de Reserva Legal, a Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Medida Provisória nº 166-67, de 24/08/2001, assim especifica:

“Art. 16 As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas 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:

(...)

§ 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.”

Nesse passo, filio-me ao posicionamento adotado nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a averbação da ARL - Área de Reserva Legal à margem do registro do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, supre a necessidade de apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental.

No presente caso, constata-se a averbação, à margem da matrícula do imóvel, em 30/06/2003, de uma ARL - Área de Reserva Legal de 13.951,20 hectares (e-fls.14/15).

Por outro lado, a motivação da glosa da ARL - Área de Reserva Legal foi falta de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental. Da mesma forma, a Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, aborda tão-somente esse requisito como elemento impeditivo à exclusão da citada área ambiental da tributação do ITR.

Nesse passo, filio-me ao posicionamento adotado nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a averbação da ARL à margem do registro do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, que no presente caso ocorreu em 1º/01/2004, supre a necessidade de apresentação do ADA.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo