



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

Processo n° 10510.720156/2007-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-001.513 – 2ª Turma Especial
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria ITR
Recorrente USINA SÃO JOSÉ DO PINHEIRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE
ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA

A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR com base no ADA, que é o caso das áreas de proteção permanente, este documento passou a ser obrigatório, por força da Lei n° 10,165, de 28/12/2000. Tratando-se de reserva legal, deve ser verificada a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores. Recurso Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário nos termos do voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros German Alejandro San Martín Fernández (relator) e Julianna Bandeira Toscano que davam provimento parcial. Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) Dayse Fernandes Leite.

(assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández - Relator.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/01/2013 por DAYSE FERNANDES LEITE, Assinado digitalmente em 26/02/201

3 por GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, Assinado digitalmente em 31/01/2013 por DAYSE FERNANDES

LEITE, Assinado digitalmente em 13/03/2013 por JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO

Impresso em 15/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dayse Fernandes Leite – Redator designado

EDITADO EM: 31/01/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano

Relatório

A Recorrente recebeu a Notificação de Lançamento de fls. 02/11, por meio do qual se exige o pagamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, no valor de R\$ 62.184,32 ano base 2003, decorrente da não comprovação da isenção de área de preservação permanente e área de utilização limitada. Pela ausência de pagamento, foi aplicada multa de ofício e respectivos juros de mora.

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação de fls. 141/151 acompanhada dos documentos de fls. 152/214.

Perante o órgão colegiado *a quo*, a ação fiscal foi julgada procedente em parte para alterar a área total originariamente declarada de 891,1 ha, de modo a adequar a exigência a realidade fática do imóvel, de 868,1 ha, considerada essa alteração apenas para efeitos cadastrais, por não implicar em alteração do grau de utilização do imóvel, que permanecerá "zerado", com a aplicação da mesma alíquota de cálculo máxima (4,7%), além de não justificar uma possível alteração do VTN declarado, que deverá permanecer o mesmo. Ademais, foi mantida a glosa integral procedida pela fiscalização pela incidência do ITR, sobre a área de preservação permanente de 20,0 ha e a área de utilização limitada/reserva legal de 871,1 ha. Quanto à primeira, por falta de averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra pela falta de informação de tais áreas, tanto a de preservação permanente quanto à de utilização limitada, no do ADA — Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao MAMA.

Nas razões de Voluntário, a Recorrente argumenta a não existência de qualquer determinação legal vigente à época do fato gerador do ITR/2003 (01/01/2003), que exigisse do contribuinte, para fins de exclusão da incidência do ITR sobre áreas de reserva legal e de preservação permanente, a anterior apresentação do ADA ao IBAMA e a averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro Imobiliário, bastando para tanto efetuar a declaração de tais circunstâncias, ficando sujeito ao imposto e suas penalidades caso posteriormente restasse comprovado pela RFB que tais informações não eram verdadeiras. Juntou ainda documento emitido pelo Ibama, no sentido de que a Fazenda Fonte Escondida encontra-se com a maior parte de sua Área inserida dentro do Parque - Nacional Serra de Itabaiana (fls. 368)

Era o de essencial a ser relatado.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheiro German Alejandro San Martín Fernández, Relator.

Por tempestivo e presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Passo à análise do argüido em sede recursal.

O cerne do litígio versa sobre a interpretação a ser dada à legislação de regência a respeito do cumprimento das duas exigências para fins de acatar a exclusão das áreas ambientais declaradas da base de cálculo do ITR, quais sejam, a área de preservação permanente de 20,0 ha e a área de utilização limitada/reserva legal de 871,1 ha. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tais áreas, tanto a de preservação permanente quanto a de utilização limitada, em ADA — Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

De acordo com a decisão recorrida:

(...) averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente -, **de caráter específico**, encontra-se prevista, originariamente, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1.989, e foi mantida nas alterações posteriores. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei n.º 9.393/1.996, aplicada ao exercício em questão, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal à efetivação da averbação.

Tanto é verdade que tal obrigação foi expressamente inserida no art. 10, § 4º, inciso I, da IN/SRF n.º 43/1997, com redação do art. 1º, inciso II, da IN/SRF n.º 67/1997, ratificada nas Instruções Normativas aplicadas ao ITR de exercícios posteriores.

Por seu turno, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação ora tratada, deve ser levado em consideração que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no art. 144 do CTN, enquanto o art. 1º, caput, da Lei n.º 9.393/1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano.

(...)

Do exame da cópia da certidão de matrícula do imóvel nº 9.414 (fls. 241), consta-se que a área de reserva legal de **868,14 ha** foi averbada apenas em **10.11.2006**, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício em questão, não cabendo a referida área ser excluída da tributação do ITR do exercício de 2003.

(...)

Além de não cumprida, em tempo hábil, essa exigência específica, há que se falar ainda de uma **segunda exigência, de caráter genérico**, aplicada a qualquer área ambiental, seja de preservação permanente ou de utilização limitada (RPPN, **Servidão Florestal, Área Imprestável/Declarada como de Interesse Ecológico**

ou de Reserva Legal), e que diz respeito à necessidade de reconhecimento de tais áreas como de interesse ambiental, por intermédio do Ato Declaratório Ambiental — ADA, emitido pelo IBAMA ou, pelo menos, de protocolização tempestiva da sua solicitação.

Essa exigência, que advém desde o ITR/1997 (art. 10, § 4º, da IN/SRF nº 043/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF nº 67/1997), para o exercício de 2004, encontra-se prevista na IN/SRF nº 256/2002 (aplicada ao ITR/2002 e subsequentes), no Decreto nº 4.382/2002 — RITR (art. 10, § 3º, inciso I), tendo como fundamento o art. 17-0 da Lei nº 6.938/81, em especial o *caput* e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 10 da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 (...)

Portanto, resta demonstrado que a obrigatoriedade da exigência do Ato Declaratório Ambiental — ADA encontra-se disposta por meio de dispositivo contido em lei, qual seja, o art. 17-0 da Lei nº 6.938/1981 e em especial o *caput* e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 10 da Lei nº 10.165/2000.

Por se tratar de duas situações específicas e submetidas a distintos regimes jurídicos, passo a analisar, e, primeiro lugar, a exigência averbação da **área de reserva legal** à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

O § 8º do artigo 16 da lei n. 4.771/65 (Código Florestal), com as alterações promovidas pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001 é expresso no sentido de que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente.

Por sua vez, o § 1º, inciso II, alínea “a” do artigo 10 da lei n. 9.393/96, ao definir a base de cálculo do ITR, remete expressamente à lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (e alterações), para fins de reconhecimento da base de cálculo do imposto, do que se presume que a área de reserva legal, por se tratar de limites mínimos de conservação previstos em lei (art. 16 e incisos da lei n. 4.771/65), somente opera efeitos redutores do critério quantitativo do ITR, se e somente se averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel à época da ocorrência do fato jurídico tributário.

Logo, é de se concluir, nos termos da legislação de regência, que a prova da averbação da área de reserva legal não é pressuposto para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, dada a submissão ao regime jurídico do lançamento por homologação a que o ITR se submete. Entretanto, é pressuposto para fins de reconhecimento do benefício legal, ou melhor, a lei exige a determinação prévia da averbação e não da prévia comprovação para fins de fruição da redução da base de cálculo.

Nesse sentido, Resp nº 1.027.051, 2ª Turma do STJ, a seguir:

(...) 1. A controvérsia sob análise versa sobre a (im)prescindibilidade da averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no art. 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

2. O único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.

3. Desta forma, a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal deve funcionar a favor do meio

ambiente, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

4. Esta linha de argumentação é corroborada pelo que determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN (interpretação restritiva da outorga de isenção), em especial pelo fato de que o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.

5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.

6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

8. Mais um argumento de reforço neste sentido: suponha-se uma situação em que o contribuinte declare a existência de uma reserva legal que, em verdade, não existe (hipótese de área tributável declarada a menor); na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização, o que, a seu turno, dá origem a um lançamento de ofício (art. 14 da Lei n. 9.393/96). Qual será, neste caso, o objeto de exame por parte da Administração tributária? Obviamente será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal à época do período-base, o tributo será lançado sobre toda a área do imóvel (admitindo inexistirem outros descontos legais). Pergunta-se: a mudança da modalidade de lançamento é suficiente para alterar os requisitos da isenção? Lógico que não. E se não é assim, em qualquer caso, será preciso a preexistência da averbação da reserva no registro.

9. É de afastar, ainda, argumento no sentido de que a averbação é ato meramente declaratório, e não constitutivo, da reserva legal. Sem dúvida, é assim: a existência da reserva legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da

legislação ambiental. Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.

É de se ressaltar, contudo, que o entendimento acima conflita com acórdãos da 2ª Turma do STJ (ver REsp 969091/SC), a ensejar a admissão de embargos de divergência no Resp nº 1.027.051/SC, que atualmente se encontra aguardando julgamento pelo STJ.

Situação diversa é o da exigência prévia de ADA – Ato Declaratório Ambiental para fins de reconhecimento da área de reserva legal e de preservação permanente.

É pacífica a jurisprudência do STJ no sentido da desnecessidade de exigência de ADA para fins de reconhecimento da isenção parcial prevista em lei:

Nos termos das decisões da 1ª Seção do STJ, a Medida Provisória nº 2.166-67/2001, ao inserir o § 7º ao artigo 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, dispensou a exigência prévia de ADA para fins de reconhecimento da isenção parcial do ITR, prevista na lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que inseriu o § 1º ao artigo 17-O a lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, inclusive com efeitos retroativos a exercícios anteriores, dado o disposto no artigo 106, I do CTN:

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).

3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural – ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise. (REsp 1.125.632/PR, Primeira Turma, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 31/8/09)

Como bem observado pela decisão recorrida, decorre do exame da cópia da certidão de matrícula do imóvel nº 9.414 (fls. 241), que a área de reserva legal de 868,14 ha foi averbada apenas em 10.11.2006, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício glosado, de sorte a não permitir a sua exclusão da base de cálculo do ITR para o exercício de 2003.

Melhor sorte assiste a área de preservação permanente, cujo reconhecimento para fins de isenção independe da prévia existência de ADA, nos termos da já citada jurisprudência do STJ.

Diante da exaustiva discussão sobre o tema perante o Poder Judiciário e em face da jurisprudência reiterada do STJ sobre o tema, é de se admitir a exclusão da base de

cálculo da área de preservação permanente (20,0 ha) e a não exclusão da área de reserva legal (871,1 ha), pela ausência de prévia averbação à margem da matrícula do imóvel.

Posto isso, conheço e dou parcial provimento ao recurso voluntário apenas para admitir a exclusão da base de cálculo da área de preservação permanente (20,0 ha).

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

German Alejandro San Martín Fernández

Voto Vencedor

Conselheira Dayse Fernandes Leite, Redator designado.

Com o máximo respeito ao bem articulado voto do Conselheiro Relator, permito-me dele dissentir, exclusivamente, quanto à exclusão da base de cálculo da área de preservação permanente (20,0 ha) para o imóvel em questão, pelas razões explicitadas neste voto.

Área de preservação permanente

Entende-se que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental ADA se tornou obrigatória, a partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Dispõe o art. 17-0, daquela Lei, "in 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 da Taxa de Vistoria. (NR)

" § 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" (AC)

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

Por sua vez o Decreto nº. 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR em seu artigo 10, assim dispõe:

Seção II

Da Área Tributável

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

I - de preservação permanente (Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1);

II - de reserva legal (Lei n.º 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei n.º 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto n.º 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei n.º 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória n.º 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 n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1, inciso II, alínea "c").

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

§ 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 n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 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.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei n.º 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165, de 2000).

Portanto, para que o sujeito passivo possa se beneficiar da isenção do ITR relativa às áreas de preservação permanente, reserva legal/utilização limitada, interesse ecológico e etc., a partir do exercício de 2001, deve apresentar o Ato Declaratório Ambiental ADA (ou, pelo menos, comprovar a protocolização do requerimento do mesmo no órgão competente na data legalmente estabelecida).

Assim também, nos termos do art. 10, § 4º da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 01/09/1997 e, para o exercício em questão, encontra-se prevista na IN/SRF nº. 256/2002, no Decreto nº. 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, inciso I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei 6.938/1981, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei 10.165/2000, acima transcrito, o contribuinte teria o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA. Para o exercício de 2004, o prazo se expirou em 30/09/2004, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR.

Uma vez que a apresentação do ADA foi intempestiva e, no caso de área de preservação permanente, é documento fundamental para gozo da isenção, não vejo como se afastar a regra de exigência.

Esse entendimento foi confirmado pela CSRF, entre outros, nos acórdãos nº. 9202-001.909, de 29 de novembro de 2011, Relator Conselheiro Marcelo Oliveira e nº 9202-00.987, de 17/08/2010, Relator Júlio César Vieira Gomes.

Desta forma, meu voto é **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite