



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.723032/2011-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.334 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente CRENI DOS REIS COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se incontroversa a matéria não expressamente contestada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE

Cabe ao contribuinte comprovar a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador do ITR.

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO. ADA. NECESSIDADE.

A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir Área de Interesse Ecológico. Não tendo o contribuinte comprovado que houve ampliação das restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; ou ainda que referido ato declarou determinadas áreas comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, não há como considerar tais áreas como de interesse ecológico para fins de isenção do tributo rural.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(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, interposto contra decisão da DRJ a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

Os fatos relevantes do lançamento estão descritos na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”. Em síntese, a contribuinte não comprovou a Área de Interesse Ecológico.

A autoridade fiscal esclareceu que a contribuinte foi intimado para comprovar a existência da mencionada área declarada, contudo não apresentou resposta.

Assim, a Área de Interesse Ecológico declarada foi integralmente glosada de acordo com o demonstrativo de apuração do imposto devido, o que provocou a consequente alteração do valor do imposto devido.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação, acompanhada do Laudo Técnico e demais documentos. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

O contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese que:

- a) Diagnosticada com câncer de mama, desde 2007, quando começou seu tratamento, permaneceu pouco tempo em sua residência, por essa razão, não tomou conhecimento acerca das notificações anteriormente enviadas para a sua residência, tampouco da publicação do edital mencionado, o que teria ensejado a possibilidade de comprovar a regularidade das declarações fornecidas ou requerer a dilação do prazo para tanto;
- b) A Instrução Normativa nº 76/2005 do IBAMA, ao exigir a apresentação do ADA, é manifestamente ilegal, uma vez que vai de encontro ao art. 10, §7º da Lei nº 9.393/97, redação dada pela MP 2.166- 67/01;
- c) Não há que se falar em obrigatoriedade de apresentação do ADA, como vem decidindo reiteradamente o Superior Tribunal de Justiça, que inclusive aplica a

retroatividade para esse artigo. Além disso, há outros meios para comprovar que o imóvel em apreço está dentro de uma área de reserva e/ou preservação, como tem decidido o TRF da 1ª região;

d) Em tempo, o Laudo Técnico-Ambiental, recentemente concluído (documento anexo), comprova a existência das áreas de preservação permanente declaradas, contendo a identificação do imóvel rural e detalhando a localização de dimensão das áreas declaradas a esse título, uma vez que está inserido em área do Parque Nacional da Serra da Canastra, sendo, portanto, imprecisável para a atividade rural, porquanto de interesse ecológico;

e) Caso a declaração realizada não seja suficiente para atender aos objetivos dessa seção de julgamento, requer a intimação da procuradora, para que se apresente as mesmas cópias, contudo autenticadas em cartório;

f) Requer que seja admitida e julgada procedente a presente manifestação, cancelando-se o Termo Circunstanciado e o Despacho Decisório, e julgando-se insubsistentes, a consequente anulação da cobrança do imposto, dos juros e da multa.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ de origem julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

ÁREA DE INTERESSE AMBIENTAL - EXCLUSÃO DA
TRIBUTAÇÃO - CONDIÇÕES.

Dentre as condições para exclusão de áreas de interesse ambiental da tributação do ITR está a apresentação tempestiva do ADA - perante o IBAMA, requisito de natureza legal e essencial, não se tratando de mera formalidade, mas, de compromisso perante o órgão ambiental determinado na norma legal.

ÁREAS DE INTERESSE ECOLÓGICO.

Para que as áreas de interesse ecológico sejam excluídas da tributação do ITR, devem ser assim declaradas especificamente em relação ao imóvel, por órgão competente Federal ou Estadual, conforme previsão legal, além da apresentação tempestiva do ADA ao IBAMA.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário.

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

Nos termos do 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos O2.FJCR.0421.REP.014.

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.

MÉRITO

Em sua defesa, a RECORRENTE alega que o imóvel está situado no Parque Nacional da Serra da Canastra, no Estado de Minas Gerais. Assim, é possível interpretar que o mesmo seja enquadrada como área de reserva legal – ARL, como Área de Preservação Permanente – APP ou como área imprestável para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico – AIE.

Afirma o RECORRENTE que o protocolo tempestivo do ADA e a averbação da reserva legal antes da ocorrência do fato gerador não são condições para a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal da base de cálculo do ITR.

Das Áreas Cujo Reconhecimento foi pleiteado

Inicialmente, cumpre ressaltar o fato de a RECORRENTE afirmar que o laudo por ela apresentado atestar o fato de que o imóvel está totalmente inserido em área isenta do ITR, cabendo o reconhecimento da existência de APP, ARL e AIE.

Rememora-se que o presente lançamento tem como objeto tão-somente a glosa integral da AIE, declarada em tamanho igual à área total do imóvel. A APP e a ARL não foram declaradas e, por óbvio, não foram objeto de glosa e, portanto, não estão no litígio por não serem objeto do lançamento.

Quanto à APP, considerando que a RECORRENTE não a declarou em DITR a existência da citada área, entendo que não cabe nesta fase litigiosa do processo fiscal o seu

reconhecimento em favor da contribuinte, já que tal matéria não é objeto de litígio no lançamento e não ficou demonstrado que as alterações pretendidas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte.

Isso porque, tal conduta implicaria na alteração de sua própria declaração após o lançamento. Transcrevo recente precedente desta Turma sobre o tema:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

(...)

DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

(...)

(acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

Portanto, nesta fase do procedimento fiscal, a análise do caso fica adstrita às razões que culminaram o lançamento, que foi a glosa da área de interesse ecológico. Não cabem discussões acerca do reconhecimento das demais áreas pleiteadas pelo RECORRENTE, o que significaria autorizar a retificação da declaração do contribuinte (revisão de ofício do lançamento), competência não atribuída a este órgão julgador.

Assim, a menos que fosse demonstrado o caso de mero erro de preenchimento, tal questão apenas pode ser revista de ofício pela autoridade administrativa, e não por este órgão de julgamento administrativo, por faltar-lhe competência.

Ademais, a contribuinte sequer aponta o tamanho da APP que supostamente existiria no imóvel, o que é mais um motivo para o não conhecimento da mesma, já que caberia à RECORRENTE comprovar a sua existência.

Consequentemente, desnecessário adentrar na discussão envolvendo a necessidade de ADA para abatimento da APP na apuração da área tributável do imóvel.

Quanto à ARL, ao contrário do que ocorre em relação à APP, a sua comprovação pode se dar no curso do processo administrativo. É que, como exposto, apenas é possível a análise de alterações pretendidas quando estas decorrem de mero erro de preenchimento pelo contribuinte (erro de fato).

Neste sentido, questões comprovadas por meros documentos já existentes na época do fato gerador podem ser aceitas, como, por exemplo, a área total do imóvel e a existência de ARL averbada à margem da matrícula do imóvel.

Estas situações diferem da comprovação da existência de APP, por exemplo, cuja comprovação demanda a elaboração de um laudo; ou ainda de outras áreas para as quais seja exigida a apresentação de ADA e este não tenha sido entregue tempestivamente.

No caso concreto, porém, o RECORRENTE pretende que seja reconhecida uma suposta ARL sem sequer trazer aos autos a comprovação da existência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel.

No que se refere às áreas de reserva legal, é possível a sua exclusão da base tributável do ITR ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel. Sobre o tema, cito a súmula nº 122 do CARF:

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).

A previsão legal de exigência da averbação tempestiva da ARL encontra-se disposta no art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65 (vigente à época dos fatos) e no 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.

Portanto, em razão da ausência de comprovação da averbação da ARL, não merece prosperar o pleito do RECORRENTE.

Da Área de interesse ecológico

Em suas razões, a RECORRENTE afirma que o imóvel está completamente inserido no o Parque Nacional da Serra da Canastra, no Estado de Minas Gerais, criado pelo Decreto Presidencial nº 70.355/72. Desta forma, mencionado Decreto é o ato legal que declara e formaliza o interesse ecológico em toda área, o que atenderia ao art. 10, §1º, II, 'b', da Lei 9.393/1996.

Neste ponto, vale destacar que o lançamento decorreu da glosa integral da área de interesse ecológico pois a contribuinte não apresentou ato específico do órgão competente federal ou estadual com a finalidade de declarar a área de interesse ecológico, seja mediante a ampliação das restrições de uso para as áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, seja para reconhecer a área como comprovadamente imprecavível para a atividade rural, além de não ter apresentado o ADA tempestivo.

Quanto à área de interesse ecológico, entendo ser necessário, de início, esclarecer que a mesma pode se dar de duas formas, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.393/96 (redação vigente à época dos fatos):

Art. 10. (...)

§ 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 imprecavíveis 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;

Ou seja, a área pode ser declarada de interesse ecológico para fins de proteção dos ecossistemas ou para atestar a existência de área comprovadamente impréstáveis para a exploração rural.

Em ambos os casos, há exigência de declaração das áreas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, seja para ampliar as restrições de uso (ampliar as APP e ARL) ou para reconhecer a imprestabilidade da área para fins rurais.

Pois bem, no caso dos autos, a RECORRENTE argumenta que o Decreto Presidencial nº 70.355/72 teria esse papel. No entanto, mencionado ato não atesta a ampliação das restrições de uso da propriedade ou o reconhecimento de sua comprovada imprestabilidade para fins rurais. Tanto que o mesmo Decreto, após destacar o perímetro do parque, dispõe o seguinte:

Art. 4º Das áreas definidas no artigo 2º do presente Decreto poderão ser excluídas, a critério do Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal, aquelas que tenham alto valor agricultável, desde que esta exclusão não afete as características ecológicas do Parque.

Art. 5º Fica o Ministério da Agricultura, através do seu órgão competente, autorizado a promover as desapropriações necessárias à execução do presente Decreto.

Ou seja, há expressa previsão de que as áreas com alto valor agricultável possam ser excluídas do Parque. Ademais, a RECORRENTE não comprova que sofreu qualquer desapropriação de seu imóvel, conforme previsto no art. 5º do mesmo Decreto acima citado.

Neste ponto, entendo que a lei que trata de isenção de tributos deve ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Portanto, é necessário apontar o ato do órgão competente que declarou a área do imóvel como de interesse ecológico para fins de proteção dos ecossistemas ou para atestar a existência de área comprovadamente impréstáveis para a exploração rural, como exige a legislação de regência.

Quanto ao Ato de declaratório Ambiental – ADA, também exigido pela autoridade lançadora, entendo que o mesmo é necessário para pleitear a dedução da área de interesse ecológico.

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 imprecáveis 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, usufrísse 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, 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 a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.65/2012. 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.

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 apto a atestar 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.

Pois bem, nota-se que além de faltar o ADA, a referida área de interesse ecológico deveria ser especificamente declarada por ato de órgão competente Federal ou Estadual, o que não foi apresentado.

Quanto à hipótese de serem áreas de interesse ecológico como declarado na DITR, além do ADA, a área deve ser especificamente declarada por ato de órgão competente Federal ou Estadual, o que não foi apresentado.

Reitera-se que as áreas de interesse ecológico não estão englobadas pela orientação da PGFN de dispensa de apresentação de ADA (como exposto, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN que dispensa a discussão acerca da apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012).

Portanto, a apresentação do ADA era obrigatória para o reconhecimento da isenção da área de interesse ecológico.

Resta, assim, descumprido o requisito obrigatório para reconhecimento de suposta área de interesse ecológico.

Com base nas razões acima, entendo por manter a glosa da área de interesse ecológico, em razão da falta de sua comprovação, bem como pela ausência de ADA, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim