



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.722663/2013-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.111 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2021
Recorrente VALE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. 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).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS.

A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente.

RESERVATÓRIO DE USINAS HIDRELÉTRICAS. ÁREAS ALAGADAS. NÃO INCIDÊNCIA. DESNECESSIDADE DE ADA.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas, independentemente da existência de ADA. Inteligência da Súmula CARF nº 45.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer: a) a área de reserva legal de 10,96 ha; b) a área de 279,21 ha a título de área alagada de reservatório de usinas hidroelétricas autorizada pelo poder público; e c) a área declarada de preservação permanente de 55,9 ha. Vencidos os conselheiros

Rodrigo Lopes Araújo (relator) e José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que davam provimento parcial em menor extensão para restabelecer apenas as áreas de reserva legal e alagada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-009.110, de 02 de fevereiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10675.722662/2013-88, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora

Participaram da sessão julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se, na origem, de auto de infração do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), relativa ao imóvel “Fazenda Beira Rio”, NIRF 0.697.086-9, tendo em vista:

- a) falta de comprovação da área de preservação permanente (APP);
- b) falta de comprovação da área de reserva legal (ARL);
- c) falta de comprovação da área alagada de reservatório de usinas hidrelétricas.

De acordo com o relatório fiscal (e-fl 3):

Regularmente intimada, a empresa não apresentou os documentos comprobatórios da áreas informadas na DITR/2009 como de PRESERVAÇÃO PERMANENTE, RESERVA LEGAL e ALAGADAS PARA FINS DE RESERVATÓRIO DE USINA HIDRELÉTRICA. Por isso, foi efetuada a glosa integral dessas áreas..

Impugnação na qual a contribuinte alega que:

- Compete ao Fisco a prova da inexistência das áreas;
- É desnecessária a averbação ou a emissão de ADA;
- Não há controvérsia quanto às características da área;
- Não é possível a tributação das áreas alagadas, em razão da imunidade recíproca;

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), por maioria de votos. Decisão com a seguinte ementa:

DO FATO GERADOR. DO SUJEITO PASSIVO. DA INCIDÊNCIA DO ITR

O ITR tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. Estão sujeitos à incidência do ITR os imóveis rurais de pessoas físicas ou jurídicas, concessionárias de serviços públicos de energia elétrica, inclusive os adquiridos por desapropriação para essas atividades.

Essas sociedades empresárias concessionárias submetem-se, quanto à apuração do ITR, às mesmas regras tributárias aplicadas aos demais imóveis rurais.

DA IMUNIDADE RECÍPROCA. CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇOS PÚBLICOS. INAPLICABILIDADE

Às concessionárias de serviços públicos - constituídas como pessoas jurídicas de direito privado - deve ser dado o mesmo tratamento tributário dispensado às demais sociedades que exploram atividades econômicas, não se cogitando, em relação a elas, do benefício da imunidade recíproca prevista na Constituição da República.

DAS ÁREAS ALAGADAS DE RESERVATÓRIO DE USINAS HIDRELÉTRICAS AUTORIZADAS PELO PODER PÚBLICO, DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL

Essas áreas, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo Ato Declaratório Ambiental (ADA) Ato Declaratório Ambiental (ADA).

DA PROVA PERICIAL E DA DILIGÊNCIA

A perícia técnica ou diligência destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Há ciência do acórdão, conforme termo de registro na caixa postal do domicílio tributário eletrônico.

Após, foi apresentado Recurso, conforme solicitação de juntada, no qual a recorrente alega que:

- Não é possível desconsiderar a materialidade das áreas;
- O ADA é documento meramente declaratório;
- Para exclusão das áreas da base de cálculo basta a apresentação da DITR;
- A materialidade das áreas está comprovada por laudo;
- A área totalmente submersa, destinada à constituição do reservatório da usina, passou para o domínio da União;
- As áreas do entorno do reservatório são áreas de preservação permanente

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2401-009.111 - 2ª Sejl/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.722663/2013-22

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir.¹

Quanto ao conhecimento do Recurso Voluntário e do mérito, transcrevo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

Análise de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

Áreas declaradas – Ônus da prova

A recorrente argumenta que o art. 10, §7º, da Lei 9.393/1996, em vigor à data do fato gerador, a dispensa de prova das áreas excluídas da tributação. Desse modo, bastaria a comprovação da materialidade das áreas.

No entanto, tal dispositivo visa reforçar o caráter do ITR como tributo sujeito ao lançamento por homologação, no qual o contribuinte é dispensado de apresentar as provas no momento da declaração. Isso não impede que a fiscalização, posteriormente, verifique se foram cumpridos todos os requisitos para a isenção das áreas.

Áreas do imóvel – Comprovação - Laudo

Cumprir registrar que consta do relatório fiscal que a contribuinte, intimada, não apresentou os documentos comprobatórios das áreas informadas na DITR/2009, ensejando a glosa.

Em anexo à impugnação apresentada em 27/01/2014, a então impugnante juntou aos autos contrato de concessão de uso de bem público para geração de energia elétrica (e-fl.75), resoluções Aneel que declaram de utilidade pública, para fins de desapropriação, áreas de terras (e-fl. 95), imagens de satélite para comprovação do alagamento de áreas para constituição de reservatórios da usina (e-fl. 107) e diversas escrituras públicas relacionadas às matrículas que compõem o imóvel (e-fls. 110-269).

O processo retornou à fiscalização para análise, que se pronunciou, em 16/06/2015, afirmando que o caso envolvia somente questões de direito. Despacho de e-fl. 277.

Em 21/01/2016 foi juntado aos autos laudo técnico (e-fl. 285), detalhando a situação das áreas que compõem os imóveis rurais adquiridos e anexados ao NIRF 0.697.086-9.

Nesse contexto, em que pese a decisão de piso tenha fundamentando a manutenção do lançamento principalmente com base na falta do ADA – até mesmo porque o laudo com as áreas só foi apresentado após a manifestação da fiscalização -, consignou que as áreas do laudo não correspondiam ao total declarado:

Não obstante as alegações do impugnante quanto à efetiva existência de áreas não-tributáveis no imóvel (materialidade), e que estariam comprovadas por meio de Laudo Técnico, às fls. 285/341, com ART de fls. 342, é preciso ressaltar que esse fato não está em discussão nos autos, mas sim o fato de não ter sido comprovado que essas áreas tenham sido reconhecidas como de interesse ambiental por intermédio de Ato Declaratório Ambiental (ADA), emitido pelo IBAMA, ou, pelo menos, que o seu requerimento tenha sido protocolado em tempo hábil junto a esse órgão, por ser uma exigência legal, como visto.

Registre-se que o citado Laudo Técnico apresenta, inclusive, além de áreas com dimensões diversas daquelas que foram declaradas (1.149,1 ha), uma área menor

¹ Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

que seria não-tributável (1.091,7 ha, às fls. 340) caso houvesse o cumprimento da exigência de apresentação do ADA, no prazo legal.

Cabe observar, também, que a necessidade da protocolização do ADA tempestivo para todas as áreas não-tributáveis consta em evidência do Manual de Preenchimento da DITR/2009.

Importa então destacar que o laudo apresenta as seguintes divergências em relação ao valor declarado das áreas:

Área	Declarado	Laudo
Preservação Permanente	55,9	111,63
Reserva Legal	694,4	700,91
Alagamento de Reservatório	399,6	279,21

Área de reserva legal (ARL) – Averbação

Quanto à falta de ADA informando a área de reserva legal, trata-se de matéria cuja jurisprudência está pacificada neste Conselho. Súmula CARF nº 122, com o seguinte enunciado:

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).

Da leitura do Acórdão paradigma 9202-005.355 depreende-se que a averbação à margem da matrícula do imóvel, mais do que dispensar a apresentação do ADA, é também condição necessária à exclusão da área à base de cálculo:

A averbação é condição imprescindível para a existência da Área de Reserva Legal, senão que tal fato nos leva a conclusão lógica de que para fins de cálculo do ITR tal averbação deve ser anterior ao fato gerador.

O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o citado entendimento, valendo citar parte do voto proferido pelo Ministro Benedito Gonçalves, no RESP nº 1.125.632-PR:

Ao contrário da área de preservação permanente, para as áreas 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 (...)

(CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais. Acórdão 9202-005.355. Conselheira Relatora Patrícia da Silva. Conselheira Redatora designada Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri)

O art. 10, §1º, II, “a” da Lei 9.393/1996, em sua redação à data do fato gerador, fazia referência às disposições da Lei nº 4.771/65 do antigo Código Florestal, cujo art. 16, §8º, exigia que a área de reserva legal fosse averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente:

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;

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.

A referida exigência consta, ainda, expressamente do art.12, §1º, do Decreto nº 4.382/02:

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

§ 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.

Em que pese a então impugnante ter trazido aos autos diversas escrituras referentes à aquisição/desapropriação dos imóveis anexados ao NIRF 0.697.086-9 (e-fls. 110-269), só foi possível encontrar documentos relativos ao Cartório de Registro de Imóveis referentes às matrículas 38.924 (gleba situada na “Fazenda Quilombo”, NIRF 0.700.473-7, 38,11ha, e-fl. 141), 38.758 (gleba situada na “Fazenda Quilombo”, NIRF e-fl. 144). Nessas, constam averbadas, respectivamente, áreas de 7,63 ha e 3,33ha.

Há ainda um termo de responsabilidade de preservação de floresta (e-fl. 263), no qual a contribuinte se compromete a efetuar a averbação no CRI. Todavia, a averbação desse termo não foi localizada.

Assim, com amparo na Súmula CARF nº 122, deve ser restabelecido somente o valor de 10,96ha a título de reserva legal.

Áreas alagadas – Súmula CARF nº 45 - ADA

A partir do exercício 2009, o art. 10, §1º, II, “F”, da Lei 9.393/1996 excluiu da área tributável as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

A matéria se relaciona à Súmula CARF nº 45, com o seguinte enunciado:

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural não incide sobre áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidroelétricas.

Todavia, cabe observar que os acórdãos que deram origem a essa Súmula tinham por objeto o lançamento relativo a exercícios anteriores a 2009 (Acórdão 301-33.691, exercício 2001; Acórdão 301-34.105, exercício 2001; Acórdão 302-38.594, exercício 2000; Acórdão 302-39.932, exercício 2004; Acórdão 303-35.854, exercício 2003). Nesses exercícios, a exigência do ADA não é razoável, vez que sequer havia campo específico para as áreas alagadas.

Para os exercícios posteriores à entrada em vigor da Lei 11.727/2008, que acresceu a alínea “f” ao inciso II do §1º do art. 10 da Lei no 9.393/1996, o *Manual de Perguntas e Respostas do ITR* da Receita Federal orienta à apresentação do ADA:

112 — É exigido o ADA para excluir as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo Poder Público?

Sim. Para exclusão das áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo Poder Público da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente o ADA ao Ibama, a cada exercício.

(Secretaria da Receita Federal. Perguntas e Respostas – Exercício de 2009)

De fato, o art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938/1981, com a redação da Lei nº 10.165, de 2000, prevê a obrigatoriedade do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR:

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.

(...)

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

Entretanto, verifica-se que a fundamentação dada nos acórdãos que deram origem à Súmula CARF nº 45 está relacionada à não incidência do tributo sobre as áreas, que deixam de ser consideradas como terras e passam a se submeter ao regime jurídico dado às águas:

Da análise da Constituição Federal de 1988 se verifica que a água é um bem de domínio público (...)

(...)

Assim, apesar da recorrente possuir a propriedade daquelas terras, esta não é plena, pois, além de declarada de utilidade pública, as águas existentes sobre aquelas, como já referido, integram o patrimônio da União.

(Acórdão 302-38.594)

Em vista dos dados técnicos acima apontados, não pairam dúvidas, para essa Conselheira de que as águas sobre as terras de propriedade da Recorrente pertencem à União, seja pela qualificação como rio, seja pela qualificação como potencial de energia hidráulica (...)

(...)

Assim, em vista da obra construída pela Recorrente para os fins do regime de concessão que mantém com o Poder Público, aquela terra cuja propriedade lhe foi transferida por meio da desapropriação, ficou submersa pelas águas que formam o reservatório da Usina, que são águas essenciais para a produção da energia elétrica e, por isso mesmo, bens pertencentes à União

(Acórdão 301-33.691)

Ocorre que “terras alagadas”, para efeitos da lei tributária do ITR, deixam de conter aquela característica exigível na norma para submeter-se à incidência, qual seja a extensão de terras. Agora vive no mundo dos fatos uma extensão de águas. (...)

Decididamente, água não é fato gerador do ITR. De modo que aquela área contínua de terras, agora inexistente. Da mesma forma que não propriedade por acessão, altera-se o direito pela alteração da realidade.

Donde se conclui que trata-se de caso de não incidência por desaparecimento do objeto perseguido e submetido à tributação pelo ITR.

(Acórdão 301-34.105)

Assim, diferentemente das áreas de interesse ambiental, para as quais a lei trouxe um requisito para exclusão da base tributável, as áreas alagadas estão fora do campo de incidência do ITR. Não poderia então o ADA ampliar as hipóteses de incidência do tributo.

Desse modo, as áreas alagadas devem ser consideradas como não tributáveis, independentemente da apresentação do ADA.

No que diz respeito à dimensão das áreas que deve ser aceita, há que se ponderar que o laudo técnico foi apresentado somente em 21/01/2016, portanto cerca de dois anos após a impugnação. Nesse quadro, não há como deixar de observar que as áreas alagadas foram informadas como 279,21 ha, ao invés dos 399,6 ha declarados. Ademais, a divergência entre as áreas do laudo e as áreas declaradas já haviam sido detectadas pela decisão de piso.

Em seu recurso, o sujeito passivo se limita a sustentar que tal divergência “se justifica em razão de arredondamentos advindos das medições topográficas realizadas. A bem da verdade, basta um simples cotejo entre as extensões em questão para se confirmar a legitimidade da declaração apresentada pela Recorrente para o exercício de 2009”.

Não obstante, não se pode atribuir a discrepância devido a erros de aproximação. Em que pese o somatório das áreas de preservação permanente, reserva legal, e áreas alagadas divergir em apenas 57,4ha (1.091,7 ha no laudo; 1.149,1ha declarados), as áreas comprovadamente alagadas (279,21 ha) são expressivamente inferiores às declaradas (399,6ha).

Desse modo, deve ser restabelecido somente o valor de 279,21ha a título de área alagada de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Quanto à Área de Preservação Permanente (APP) transcrevo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, quanto a área de preservação permanente, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, quanto à área de preservação permanente, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

Dito isto, consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, de acordo a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido merece reforma, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

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:

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;

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;

[...]

§ 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)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, **exclusiva** condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à preservação permanente e reserva legal/utilização limitada.

Contudo, ainda que a legislação exigisse a comprovação por parte do contribuinte, *ad argumentandum tantum*, o reconhecimento da inexistência das áreas de reserva legal e preservação permanente decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, a mera inscrição em Cartório ou ainda o requerimento do ADA, não se perfazem nos únicos meios de se comprovar a existência ou não de reserva legal.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente da glosa das áreas de reserva legal (utilização limitada) e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não apresentação do ADA, e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à reserva legal.

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP nº 2.166/2001, por ser posterior ao primeiro Diploma Legal, o revogou, fazendo prevalecer, assim, a verdade material. Ou seja, ainda que não apresentado e/ou requerido o ADA no prazo legal ou procedida a averbação tempestiva, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de preservação permanente e/ou reserva legal, mediante documentação hábil e idônea, quando intimado para tanto ou mesmo autuado, deve-se admiti-las para fins de apuração do ITR, consoante se extrai dos julgados assim ementados:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN.

1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista

que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81, exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00.

4. Apelação provida." (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)

“EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.

1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.

2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.

3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.

4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.

5. Apelação e remessa oficial desprovidas. (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)

Como se observa, em face da legislação posterior (MP nº 2.166/2001) mais benéfica, dispensando o contribuinte de comprovação prévia das áreas declaradas em sua DITR, não se pode exigir a apresentação e/ou requisição do ADA ou mesmo a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel para fins do benefício fiscal em epígrafe, mormente em homenagem ao princípio da retroatividade benigna da referida norma, em detrimento a alteração introduzida anteriormente pela Lei nº 10.165/2000.

Pois bem. De acordo com a explanação encimada, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

À vista disso, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adota pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

Relativamente quanto a comprovação de referida área, a contribuinte apresentou Laudo Técnico atestando a existência de 111,63 ha a título de preservação permanente. Sendo assim, comprovada a sua existência.

Já no que diz respeito a sua dimensão, apesar de constar no Laudo um total de 111,63 há, devemos nos ater e considerar apenas o valor originalmente declarado no importe de 55,9 ha. Isto porque, deve ser observado o limite da autuação (glosa) e, além do mais, a impossibilidade de retificação da área em sede de recurso.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre 55,9 ha declarados como área de preservação permanente.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer:

- a) a área de reserva legal de 10,96 ha; b) a área de 279,21 ha a título de área alagada de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público; e c) a área declarada de preservação permanente de 55,9 ha, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer: a) a área de reserva legal de 10,96 ha; b) a área de 279,21 ha a título de área alagada de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público; e c) a área declarada de preservação permanente de 55,9 ha.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente Redatora

Fl. 12 do Acórdão n.º 2401-009.111 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.722663/2013-22