



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

Processo nº 10680.013648/2006-91
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-003.813 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2017
Matéria ITR
Recorrentes AGRO INDUSTRIAL BELA VISTA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001, 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. NECESSIDADE.

É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN). No caso da isenção concedida à APP, busca-se uma conduta determinada dos cidadãos. O objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização e controle delas, informadas pelo ADA ao órgão que possui a qualificação técnica para tal, o Ibama. Assim, o descumprimento do requisito formal deve impedir o gozo do benefício fiscal.

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR. ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da área de reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR, independentemente da apresentação do ADA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a glosa da área de reserva legal, vencidos os Conselheiros Dilson Jatáhy Fonseca Neto (Relator), Martin da Silva Gesto e Junia Roberta Gouveia Sampaio, que deram provimento integral ao recurso. Foi designado o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Márcio Henrique Sales Parada - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar e Márcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor do Contribuinte para constituir ITR. Tendo o Contribuinte apresentado impugnação, a DRJ manteve parcialmente o crédito fazendário, formalizando Recurso de Ofício. O Contribuinte interpôs Recurso Voluntário. O CARF, em primeira análise, não conheceu do Recurso de Ofício e deu provimento ao Recurso Voluntário. Tendo a Fazenda Nacional interposto Recurso Especial, a CSRF anulou parcialmente o acórdão recorrido, determinando o retorno dos autos para análise das demais questões suscitada no Recurso Voluntário.

Tendo resumido a lide, passo ao relato pormenorizado dos autos.

Em 06/12/2006 foi lavrado auto de infração (fls. 125/130) para constituir ITR referente aos exercícios de 2001 e 2002 no valor de R\$ 507.970,69, além de juros e de multa de ofício majorada para 112,5% em função da falta de atendimento às intimações. Conforme o TVF (fls. 131/133), apesar de ter enviado diversas intimações para o Contribuinte, este não apresentou nenhuma resposta durante a fiscalização. Nesse sentido, ante a falta de provas, entendeu por glosar a área de reserva legal, a área de preservação permanente, a área ocupada com produtos vegetais e a área utilizada com pastagens; também, que o VTN estava subavaliado, sendo necessário arbitrá-lo com base no SIPT.

Intimado em 21/12/2006 (fls. 140/141), o Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 145/168 e docs. anexos fls. 169/324) em 22/01/2007. Argumentou, em síntese:

- Que houve nulidade da intimação do lançamento;
- Que em nenhum momento, durante a fiscalização, o representante da empresa teve conhecimento de que esta se realizava;
- Que apresentava na impugnação todos os documentos requisitados durante a fiscalização, ressaltando que não os forneceu antes por falta de intimação;
- Que equivocou-se no preenchimento da DIAT, tendo preenchido a área de reserva legal como 71ha e a área de preservação ambiental como 185ha, mas que era o inverso, esta com 71ha e aquela com

185ha; de qualquer sorte, que apresentava a documentação solicitada em sede de impugnação;

- Que é dispensada ADA para a comprovação da área de reserva legal, conforme a MP nº 2.166-67/2001 e precedentes do STJ;
- Que o VTN arbitrado está incorreto, e que apresenta laudo de avaliação no qual o VTN é apurado em R\$ 1.054,14 no período;
- Que, com relação à área de pastagem e de cultivo de vegetais, a empresa era produtora de suínos e produtos derivados de leite mas que, no final da década de 1990, começou a extinguir tais atividades, passando simplesmente a alugar seus pastos e edificações para terceiros;
- Que apresenta laudo do INCRA, entre outros documentos, comprovando sua atividade;
- Que apresenta laudo do INCRA comprovando o baixo potencial de aproveitamento da área;
- Que a multa aplicada é inconstitucional por afrontar o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco;
- Que a aplicação da taxa selic como índice de juros é inconstitucional, e que essa taxa não tem previsão legal; e
- Ao final, pede que seja retificada a sua declaração do ITR conforme laudos periciais juntados aos autos.

Levado a julgamento em 1º grau, a DRJ/BSA proferiu o acórdão nº 03-22.299 (fls. 327/352), de 12/09/2007, que deu provimento parcial à impugnação porém recorreu de ofício de sua própria decisão. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001, 2002

ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.

Tendo em vista o pagamento em atraso, realizado após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, fica afastada, no caso, a hipótese de decadência, aplicando-se, para fins de contagem do prazo decadencial, a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, de acordo com entendimento da RFB.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo o contribuinte sido cientificado da lavratura do auto de infração, compreendido as matérias tributadas e exercido de

forma plena, dentro do prazo legal, o seu direito de defesa, não H. que se falar em cerceamento do direito de defesa.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL E DAS ÁREAS DE PRODUTOS VEGETAIS E OCUPADAS COM BENFEITORIAS.

Estando as alegações do contribuinte devidamente embasadas em documentos hábeis, cabe acatar as alterações pretendidas em relação à área total do imóvel, às áreas utilizadas com produtos vegetais e ocupadas com benfeitorias, adequando a exigência a sua realidade fática.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL.

Nos termos exigidos pela fiscalização e observada a legislação c.e regência, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA.

DO REBANHO E DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.

Com base no rebanho comprovado, cabe recalcular a área servida de pastagens do imóvel, para efeito de apuração de seu Grau de Utilização. A área de pastagem aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN

Cabe rever os VTN arbitrados pela fiscalização, quando apresentado Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel rural avaliado, a preços dos anos abrangidos pela ação fiscal, bem como a existência de características particulares desfavoráveis, que justificam o valor apurado pelo autor do trabalho.

MULTA DE OFÍCIO de 112,5%.

Não restando caracterizada a tentativa de obstruir ou retardar a fiscalização, é de se cancelar o agravamento da multa de ofício de 112,5%, cabendo a mesma ser fixada no percentual genérico de 75%, a incidir sobre o imposto suplementar remanescente.

Intimado da decisão de primeiro grau em 29/10/2007 (fl. 360), o Contribuinte interpôs recurso voluntário em 28/11/2007 (fls. 361/376 e docs. anexos fls. 377/384), insistindo nas teses ventiladas em sede de impugnação, especificamente:

- Que ocorreu decadência em relação ao ITR/2001 porquanto a intimação de 21/12/2006 deve ser anulada;
- Que a ADA pode ser substituída por outros meios de comprovação da existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente;

- Que o VTN está equivocado vez que o imóvel tem baixo potencial de aproveitamento e está dentro da Área de Proteção Ambiental Sul;
- Que a administração pública tem competência para analisar a constitucionalidade de leis e que a aplicação da taxa Selic e da multa de 75% é inconstitucional; e
- Que não há previsão legal para a Taxa Selic.

Chegando ao CARF, foi proferido o acórdão nº 2202-00.548 (fls. 386/396), de 13/05/2010. Neste, o Recurso de Ofício não foi conhecido porquanto o crédito exonerado não ultrapassava o limite de alçada, majorado após a prolatação da decisão de 1º grau de R\$ 500.000,00 para R\$ 1.000.000,00. Outrossim, reconheceu a decadência do exercício de 2001 com base no art. 150, §4º, do CTN, e deu provimento ao Recurso Voluntário no mérito em relação ao exercício de 2002.

Essa decisão foi objeto de Recurso Especial pela Fazenda Nacional (fls. 400/414 e docs. anexos fls. 415/416), apontando que deveria ser aplicado o art. 173, I, do CTN ao caso concreto, porquanto não houve pagamento antecipado do débito tributário. Esse recurso foi admitido pelo então Presidente da 2ª Câmara da 2ª SEJUL (fls. 417/422).

Enviados os autos para que a DRF procedesse à intimação do Contribuinte, esta opôs Embargos de Declaração da DRF (fls. 425), o qual não foi recebido pelo presidente da turma (fls. 426/428). O Contribuinte, cientificado da decisão do CARF e do REsp também opôs Embargos de Declaração (fls. 437/439), o qual foi recebido pelo presidente da turma (fls. 450/452). Foi então proferido o acórdão CARF nº 2202-01.519 (fls. 443/449) para retirratificar o acórdão embargado (2202-00.548), suprimindo as omissões mas mantendo a decisão final.

Enviados então os autos à CSRF para análise do REsp, foi proferido o acórdão nº 9202-003.574, de 29/01/2015 (fls. 900/906), que reformou o acórdão CARF nº 2202-00.548 para afastar a decadência, entendendo que deveria ser aplicado o art. 173, I, do CTN ao caso concreto, porquanto não há provas do pagamento antecipado do crédito tributário, e que a intimação ocorreu por correspondência com AR em 21/12/2006. Consequentemente, determinou:

"o retorno do processo para Turma recorrida, uma vez que a análise das demais questões de mérito, notadamente quanto às áreas de reserva legal e preservação permanente, se restringiu ao exercício 2002, em face do acolhimento da decadência para 2001, ora reformado, devendo haver o exame das demais alegações suscitadas, exclusivamente, para este último exercício." - fl. 906.

Tendo em vista que o relator original do processo não mais se encontra no CARF, vieram-me distribuídos os autos por sorteio.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Dilson Jatáhy Fonseca Neto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço. Não conheço do Recurso de Ofício, porquanto já julgado no acórdão nº 2202-00.548.

Delimitação da lide:

Conforme o quanto determina o acórdão nº 9202-003.574, retornam os autos para esta Turma analisar tão somente as questões de mérito referentes ao ITR/2001, vez que a questão de mérito em relação ao ITR/2002 já foi julgada no acórdão CARF nº 2202-00.548. Ressalta-se, outrossim, que o processo já foi objeto de Embargos de Declaração, referente ao qual esta turma já proferiu também o acórdão CARF nº 2202-01.519, julgando as questões da multa e dos juros. Enfim, que a DRJ já havia dado provimento ao pleito do Contribuinte no tocante ao VTN.

Portanto, retornam a julgamento exclusivamente a glosa na DITR/2001 da área de preservação permanente e de reserva legal.

Da glosa da área de preservação permanente e de reserva legal:

Nesse contexto, por economia processual e para manter a coerência de decisões, considerando que a situação fática para o ITR/2001 é idêntica àquela do ITR/2002, matéria essa já transitada em julgado nesses autos, e considerando que concordo integralmente com a conclusão alcançada no acórdão nº 2202-00.548, aproveito-me dos fundamentos ali externados:

" A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de preservação permanente e reserva legal da apuração da base de cálculo do ITR, exercícios 2001 e 2002, só seria possível se o contribuinte tivesse protocolado o ADA junto ao IBAMA.

A questão exige que se separe a análise da disciplina normativa que as áreas de preservação permanente e reserva legal recebem no âmbito do Direito Tributário daquela que recebem no contexto do Direito Ambiental.

A Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, expressamente exclui da base de cálculo tributável do ITR as áreas de reserva legal e de preservação permanente (art. 10, § 1º, inciso H, letra "a"), ou seja, estas áreas constituem elementos redutores da base de cálculo tributável do ITR.

A base de cálculo tributária é a própria exteriorização econômica do fato tributável. Por essa razão, a base de cálculo está submetida à reserva legal e aos rigores da legalidade tributária, contemplada constitucionalmente como uma das principais limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 150, I, CF). O Código Tributário Nacional (art. 97, IV), de forma mais explícita, ratifica a necessidade de lei formal para a disciplina da base de cálculo tributável.

Importante destacar que o Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) vincula os conceitos de majoração tributária (submetida à reserva legal) ao efeito "onerosidade", produzido em

decorrência de modificação da base de cálculo tributária. Vale dizer, qualquer alteração de base de cálculo que torne o tributo mais oneroso para o sujeito passivo submete-se ao regime jurídico aplicável à majoração tributária, notadamente 'a exigência de que seja veiculada por lei formal e atenda aos interstícios temporais previstos constitucionalmente (anterioridade geral, anterioridade nonagesimal) para cada espécie tributária.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º, lei 9.393/96).

A base de cálculo tributável é resultado de uma operação complexa que tem como ponto de partida o Valor da Terra Nua — VTN, o qual sofre o efeito de vários elementos redutores.

Do valor do imóvel declarado pelo contribuinte (Valor da Terra Nua) devem ser excluídos (art. 10, § 1º, Lei 9.393/96) os valores relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Outro conceito importante na definição da base de cálculo tributável do ITR é o de "área tributável", entendida como a área total do imóvel, excluídas, ou seja, devem ser considerados como elementos redutores: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas 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 nas áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas comprovadamente impróprias para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; as áreas sob regime de servidão florestal ou ambiental; as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total, chega-se ao Valor da Terra Nua tributável (VTNt), que é efetiva base de cálculo sobre a qual deve incidir a alíquota (variável) do ITR.

Importante aferir, no entanto, o Grau de Utilização da terra, tarefa que exige a análise e determinação da "área aproveitável" e da "área efetivamente utilizada".

Considera-se como "área aproveitável", a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias e os elementos redutores da área tributável, entre os quais

destacam-se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal.

Por outro lado, entende-se por "área efetivamente utilizada" a porção do imóvel que no ano anterior tenha sido plantada com produtos vegetais; servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária; tenha sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental; tenha servido para exploração de atividades granjeira e aquícola, ou tenha sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993.

O Grau de Utilização — GU do imóvel rural é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

A base de cálculo tributável do ITR é o Valor da Terra Nua tributável (VTNt), sobre a qual incidirão alíquotas variáveis dependendo da área total do imóvel e do Grau de Utilização da terra (art. 11, caput, Lei 9.393/96).

Qualquer alteração nos elementos redutores da base de cálculo tributável poderá ensejar modificação no nível de onerosidade tributária, índice que pode refletir majoração tributária, a submeter-se aos rigores da reserva legal, na forma do disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

As áreas de preservação -permanente e de reserva legal constituem, corno visto, elementos redutores da "área tributável", e por isso influenciam diretamente a base de cálculo tributável (Valor da Terra Nua tributável — VTNt), na medida em que esta é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total.

A desconsideração de elementos redutores do valor da "área tributável", tais como as áreas de preservação permanente e reserva legal, leva inexoravelmente ao aumento do número resultante da divisão entre área tributável e área total do imóvel, resultado que repercute aumentando o valor da Terra Nua Tributável (VTNt), base de cálculo do ITR.

A rigor, a base de cálculo do ITR (VTNt) é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo índice resultante da divisão da área tributável pela área total do imóvel. O aumento de área tributável, decorrente, por exemplo, da desconsideração de elementos que o reduzem, como as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conduz a um aumento na base de cálculo do ITR na medida em que aumenta o resultado da divisão da área tributável pela área total do imóvel.

Ao disciplinar a base de cálculo do ITR, a Lei 9.393/96 não impôs qualquer condição para que as áreas de preservação permanente e de reserva legal fossem consideradas corno elementos redutores da área tributável por este imposto.

Ocorre que a IN/SRF 67/97, conferindo nova redação ao art. 10, § 4º da IN/SRF 43/97, estabeleceu que:

Art. 10.

§4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR. Observado o seguinte:

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

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA.

Como visto, o referido ato regulamentar criou três condições relativas aos elementos redutores da base de cálculo do ITR (áreas de preservação permanente e de reserva legal), a saber:

Primeiro, as áreas de preservação permanente só poderão ser utilizadas para fins de apuração da base de cálculo do ITR após o protocolo, pelo interessado, de requerimento junto ao IBAMA solicitando a expedição de ato declaratório reconhecendo as características ambientais do imóvel.

Segundo, as áreas de reserva legal deverão estar averbadas a margem da inscrição da matrícula do imóvel antes do pleito de expedição do ato declaratório junto ao IBAMA.

Terceiro, o requerimento para expedição do ato declaratório deve ser protocolado junto ao IBAMA no prazo de até seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR.

Segundo a dicção da citada Instrução Normativa, se não cumpridas as três condições por ela criadas, as áreas de preservação permanente e de reserva legal não poderão ser utilizadas pelo sujeito passivo como elementos redutores da base de cálculo do ITR. As referidas condições foram reproduzidas posteriormente pelo art. 17 da IN/SRF 73/2000 e da IN 60/2001 e constam do Decreto 4.382/2002 (art. 10, § 10 e 12, §1º).

Como resta claro, a lei tributária, ao definir o fato gerador do ITR, estabeleceu a sua base de cálculo sem condições. Atos regulamentares editados posteriormente, a pretexto de regular o tributo, na prática, tornaram-no mais oneroso, na medida em que majoraram a sua base de cálculo, criando condições (antes inexistentes) para que esta pudesse ser apurada.

O Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) é expresso ao equiparar à majoração do tributo, submetida à reserva de lei, qualquer modificação de sua base de cálculo, que resulte em torná-lo mais oneroso".

No que diz respeito a reserva legal ou área de utilização limitada e área de preservação permanente, entendo que deve prevalecer no presente caso a verdade material, ou seja apesar

do Recorrente não ter protocolado o ADA, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão. Saliente-se uma vez a própria legislação - que rege a matéria não exige tal requisito. O que a Lei 9.393/96 não exige a prévia comprovação por parte do contribuinte, cabe ao mesmo comprovar quando for devidamente intimado pela autoridade fiscal.

No caso em concreto no que diz respeito a reserva legal o contribuinte efetuou a averbação de tal área no registro de imóveis em 1992, conforme podemos verificar nos documento de fls. 241 a 255, isso tudo foi ratificado através do laudo de avaliação de fls. 221 a 237.

No que diz respeito à área de preservação permanente, entendo que assiste razão ao Recorrente apesar de não ter protocolado o ADA, o laudo de fls. 221 a 237, demonstra que referida área são inaproveitáveis." - fls. 392/396;

Ressalta-se que esse também é o entendimento esposado pelo STJ. Por todos:

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. 1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012). 2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento no sentido de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR. 3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em recurso especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte. Agravo regimental improvido. (AgRg nos EDcl no AREsp 510.529/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/09/2014, DJe 06/10/2014)

Nesse sentido, também, recente decisão da CSRF julgada à unanimidade (acórdão nº 9202-004.386, de 25/08/2016):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Ano-calendário: 2005

ITR.. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL; DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da área de reserva

legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR, independentemente da apresentação do ADA.

Recurso Especial do Procurador Negado:

No corpo do voto o i.Relator amiudou seus fundamentos, explicando o art. 10 da Lei nº 9.393/1996 e o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 da seguinte forma:

"Percebe-se que a apresentação do ADA pelo contribuinte ao IBAMA ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali contidas – restringe-se a informações prestadas pelo próprio contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que possuem algum interesse ecológico.

Tenho que o § 1º do art. 17-O instituiu a obrigatoriedade apenas para situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, ou seja, depende do reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público.

Quanto aos documentos necessários para comprovação da ARL área de Reserva Legal podemos concluir que a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de preservação permanente, podendo ser levando em conta, dentre outros, · Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal, que especifique e discrimine a área de interesse ambiental.

(...)

Nestes termos, conforme descrito no acórdão recorrido, restando comprovada a averbação em data anterior ao fato gerador, devem ser computadas as áreas de reserva legal 37.500/ ha , excluindo-as desse modo, da área tributável do ITR no exercício em exame, posto ser esse instrumento capaz de constituir, independente da apresentação do ADA. Esse só se faria exigível caso foi o instrumento adotado pelo sujeito passivo como elemento único e suficiente para comprovar a área descrita na DITR." (grifos no original)

Portanto, entendo que deve ser cancelada a glosa também em relação ao ITR/2001.

Dispositivo:

Diante de tudo quanto exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a glosa das áreas de reserva legal e de preservação permanente em relação ao ITR/2001.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Redator designado.

Peço licença para discordar em parte do voto do ilustre Relator, Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto, no que tange à questão da área de preservação permanente - APP, pelas razões a seguir expostas.

Conforme estabelecido pelo Relator, a lide presente trata somente de:

Portanto, retornam a julgamento exclusivamente a glosa na DITR/2001 da área de preservação permanente e de reserva legal.

Primeiro, anoto que no que diz respeito à exclusão da área de Reserva Legal, o Relator registrou que:

No caso em concreto no que diz respeito a reserva legal o contribuinte efetuou a averbação de tal área no registro de imóveis em 1992, conforme podemos verificar nos documento de fls. 241 a 255, isso tudo foi ratificado através do laudo de avaliação de fls. 221 a 237.

E pela razão que acima sublinhei, concordo com a conclusão do seu voto, nessa parte. Cito, como exemplo, o seguinte Acórdão da Câmara Superior deste Conselho:

Acórdão 9202-005.124, Sessão de 14/12/2016

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 2005*

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - ADA EXIBIDO ATÉ O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. RESERVA LEGAL - DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, PARA ISENÇÃO DA ÁREA NO CALCULO DO IMPOSTO DEVIDO. A falta de ADA tempestivo não consiste em elemento capaz de obstar o direito ao reconhecimento de área de utilização limitada. Para afastar a glosa de área de preservação permanente, é preciso que o ADA seja anterior ao início do procedimento fiscal. Enquanto que para área de reserva legal, esta exigência pode ser suprida pela averbação da área de reserva à margem da matrícula do registro de imóveis, desde que ocorrida, tempestivamente, antes do fato gerador do tributo. (sublinhei)

Porém, em relação à área de Preservação Permanente (APP), que não se sujeita à averbação no registro imobiliário, entendo pela necessidade de apresentação do ADA, tempestivamente, no órgão de registro. O Relator anotou que:

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de preservação permanente e reserva legal da apuração da base de cálculo do ITR,

exercícios 2001 e 2002, só seria possível se o contribuinte tivesse protocolado o ADA junto ao IBAMA.

(...)

*No que diz respeito a reserva legal ou área de utilização limitada e área de preservação permanente, entendo que deve prevalecer no presente caso a verdade material, ou seja **apesar do Recorrente não ter protocolado o ADA, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão...** (destaquei)*

Conforme este Redator designado disse no **Acórdão 2202-003.204**, Sessão de 18/02/2016:

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “área tributável” a área total do imóvel “menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

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. (grifei)

Assim, por expressa previsão legal, o ADA não se presta tão somente ao recolhimento de Taxa de Vistoria ao Ibama e também observo que a Lei 6.938 é de 1981, mas a alteração foi procedida em 2000, portanto posterior à Lei 9.393/1996.

*A jurisprudência da Câmara Superior deste CARF já se manifestou em julgamento no **Acórdão 9202 – 002.383** (processo: 10120.000407/2006-28, data 13/03/2013, Relatora Susy Gomes Hoffmann):*

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO NECESSÁRIO.

A fim de obter a isenção quanto à Área de Preservação Permanente (APP) o sujeito passivo deve apresentar documentação sobre a existência.

No presente caso, o sujeito passivo apresentou apenas mapa, **sem o devido e necessário Ato Declaratório Ambiental (ADA), motivo da não obtenção de isenção da citada área.**(grifei)

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.

Decreto 4.382/2002:

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

I – de preservação permanente;

II – de reserva legal, ...

§ 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.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I- ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis IBAMA, **nos prazos e condições fixados em ato normativo** (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e (grifei)

Primeiramente, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Lembra-se que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA e o órgão que possui a qualificação técnica para tal é o Ibama. Desta forma, o objetivo da isenção é estimular a preservação e proteção da

flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

“O postulado da proporcionalidade exige que o Poder Legislativo e o Poder Executivo escolham, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais. Um meio é adequado se promove o fim. Um meio é necessário se, dentre todos aqueles meios igualmente adequados para promover o fim, for o menos restritivo relativamente aos direitos fundamentais. E um meio é proporcional, em sentido estrito, se as vantagens que promove superam as desvantagens que provoca”. (ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 102)

O órgão de controle, Ibama, a seu turno, por meio da Portaria nº 162, de 18 de dezembro de 1997, cuidou, entre outras providências, de estabelecer o modelo do ADA, bem como instruções para preenchimento (pelos solicitantes) e recepção dos correspondentes formulários. Estabeleceu, em seu art. 1º:

“Art. 1º. **O Ato Declaratório Ambiental ADA** conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, **representa a declaração** indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.” (Grifos acrescentados)

A IN Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, que expressamente revogou a supra mencionada Portaria, estabeleceu:

“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental ADA representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural ITR”.

Observe ainda que a Instrução Normativa nº 76 do Ibama traz considerações importantes sobre o ADA e seu disciplinamento, para justificar a necessidade de padrões e prazos. Abaixo transcrevemos alguns:

“ Considerando a necessidade de padronizar o modelo de Ato Declaratório Ambiental - ADA;

Considerando a necessidade de regulamentação das modalidades de apresentação do ADA, para fins de isenção e/ou dedução de Imposto Territorial Rural ITR;

Considerando a necessidade de o Ibama instituir um cadastro das propriedades rurais que possuem áreas de interesse ambiental, mediante apresentação do ADA;...(grifei)”

Por fim, a IN Ibama nº 76, de 2005 foi expressamente revogada pela IN Ibama nº 5, de 25 de março de 2009, a qual, entre outras determinações, definiu modelo de laudo técnico de vistoria de campo um dos documentos comprobatórios das declarações

prestadas no ADA, passível de ser exigido em momento posterior à apresentação do ADA, deixou de contemplar o formulário padrão como um dos modelos de apresentação do ADA e determinou o prazo para a apresentação do ADA bem como de sua retificação:

“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental – ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, sobre estas últimas.

(...)

Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores www.ibama.gov.br ("Serviços online").

(...)

§ 3o O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

Bem, não estamos discutindo a existência da área de utilização limitada ou de preservação permanente, frise-se.

A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

Na esfera tributária, o que nos cabe discutir e avaliar, creio, é se os requisitos estabelecidos para que seja aproveitada uma isenção estão presentes. Não me parece que a exigência do ADA não tenha previsão legal. Tampouco que ela não esteja disciplinada e ainda que não seja, a partir do excerto que citamos acima, proporcional e adequada.

(...)

Com o devido respeito a entendimentos divergentes existentes neste CARF, entendo que o §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pela MP nº 2.166/2001, ao dizer que:

§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 declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,

refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos “declaração” e “prévia”.

Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a

informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente chancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz mister.

Nestes autos, apesar de alertado pela DRJ, no Julgamento de 1ª instância, o contribuinte não comprova que tenha apresentado o ADA ao Ibama. Ao contrário, cita jurisprudência e doutrina para entender-se desobrigado de tal Ato Declaratório, para fins de exclusão das áreas, na apuração do imposto.

Essa questão da desnecessidade de apresentação "prévia" de qualquer documento na apuração de imposto sujeito a lançamento por homologação, relembro, ocorre analogamente no imposto sobre a renda. O contribuinte declara as deduções legais que entende pertinentes e apura e paga o imposto, antecipadamente, sem qualquer manifestação do Fisco.

Não se desincumbe, entretanto, da obrigatória apresentação da documentação prevista em lei e especificada em regulamento, no caso de posterior intimação decorrente de procedimento fiscal.

As isenções podem ter caráter fiscal e extrafiscal. Sem dúvida que esta que aqui se discute enquadra-se na segunda hipótese. Concede-se a mesma no interesse extrafiscal do incentivo à preservação ambiental. O objetivo último da isenção não é, portanto, reduzir o imposto a pagar, mas incentivar a preservação e controlar as áreas de interesse ambiental, como a reserva legal e a preservação permanente. Por isso, além dos requisitos materiais, que o contribuinte entende suficientes, existem requisitos formais, que não foram cumpridos.

Para controle das áreas preservadas existe um órgão específico do Poder Público Federal que é o IBAMA. Não me parece lógico que o contribuinte possa beneficiar-se da isenção, sem que cumpra o requisito formal de cadastrar e informar o órgão competente sobre as áreas preservadas, para efeitos de controle.

Assim, pelas razões acima expostas, entendo que o ADA é requisito formal indispensável ao reconhecimento da isenção da área de preservação permanente APP, e VOTO pela manutenção do lançamento, nessa parte.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada.