



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720450/2010-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.278 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2021
Recorrente ANTONIO BENICIO SIQUEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

ÁREAS AMBIENTAIS ISENTAS DE TRIBUTAÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSABILIDADE.

Para fins de exclusão da tributação de Áreas legalmente não tributáveis é dispensável que tenha sido informada ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado tempestivamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 03-53.507 da 1ª Turma da DRJ/BSB (fls. 125 a 135), que julgou improcedente a impugnação manteve o crédito de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, Exercício de 2006, constituído por meio da

Notificação de Lançamento nº 06101/00014/2010, emitida em 10/03/2010, no valor total de R\$ 35.320,70, referente ao imóvel “Fazenda São José do Barreiro”, cadastrado perante a RFB sob o NIRF 0.632.3804, com área declarada de 211,7 ha e localizado no Município de Nova Lima – MG.

Demonstrativo do Crédito Tributário	Cód. Receita-DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO A PAGAR - SUPLEMENTAR	7051	16.588,72
JUROS DE MORA (Calculados até 02/03/2010)		6.290,44
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		12.441,54
Valor do Crédito Tributário Apurado		35.320,70

A autoridade fiscal alterou a área total originariamente declarada de 211,7 ha para 231,3 ha, conforme indicado no levantamento topográfico constante do Parecer Técnico de Avaliação Mercadológica apresentado pelo Contribuinte, **e glosou integralmente a área de preservação permanente de 170,4 ha**, e acatou o valor do VTN de R\$ 503.010,00 (R\$ 2.174,71/ha), informado no Parecer (fls. 39 a 60), com aumento do VTN tributável e da alíquota aplicada, esta em razão da redução do Grau de Utilização do imóvel, de 100,0% para 17,9%, resultando no imposto suplementar de R\$ 16.588,72.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2006

ÁREA AMBIENTAL SITUADA EM APA

Exige-se que as áreas de preservação permanente e/ou de interesse ambiental para proteção de ecossistema, mesmo quando comprovadamente localizadas em APA, sejam objeto do Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA, para fins de exclusão do cálculo do ITR.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado da decisão em 22/08/2013 (fl. 140) e apresentou Recurso Voluntário em 16/09/2013 (fls. 142 a 154) sustentando a possibilidade de excluir a área de preservação permanente da base de cálculo do ITR sem a apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental do IBAMA tempestivo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da Área de Preservação Permanente - APP

O Imposto sobre a Propriedade Territorial **Rural** – ITR é **tributo** com nítido caráter extrafiscal, sendo utilizado não apenas com vista ao desestímulo de latifúndios improdutivos, mas também de forma a promover e incentivar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente.

Neste contexto, ganham destaque as isenções relativas a tal imposto, especialmente aquelas que beneficiam áreas **rurais** destinadas à preservação do meio ambiente, seja em função da mera manutenção da vegetação nativa, seja em razão de sua utilização de forma ecologicamente sustentável.

Em linhas gerais, as isenções tributárias, que devem ser instituídas por lei, trazem em seu bojo a redução total ou parcial do tributo, excluindo bens, pessoas ou situações (fatos) do ônus da tributação.

No que diz respeito às isenções para fins de ITR, a **legislação ambiental** (art. 104, parágrafo único, da Lei de Política Agrícola - Lei nº 8.171/91) prevê que são isentas da **tributação** as áreas (I) de preservação permanente, (II) de reserva legal e (III) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (assim reconhecidas pelo órgão **ambiental** responsável), nestas últimas incluídas as RPPNs - Reservas Particulares do Patrimônio Nacional, as Áreas de Proteção **Ambiental** e as Áreas de Relevante Interesse Ecológico.

A **legislação tributária**, mais especificamente o art. 10 da Lei nº 9.393/96, também relaciona como isentas do ITR (além daquelas áreas enumeradas pela Lei de Política Agrícola), as comprovadamente imprestáveis (que tenham sido declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente) e as áreas sob regime de servidão florestal.

(a) Do Ato Declaratório Ambiental – ADA

O **Ato Declaratório Ambiental - ADA** é o instrumento legal que visa o cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram.

A Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, que estabeleceu a Política Nacional do Meio Ambiente – PNMA, apontava que a apresentação do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR era opcional¹.

A Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, alterou a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, e passou a considerar obrigatória a utilização do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR.

Art. 17-O. (...)

(...)

§ 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)

O art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR, por sua vez, dispôs que para fins de afastar a tributação no tocante às áreas não tributáveis seria necessária a informação da respectiva área ao IBAMA por intermédio do ADA, a cada exercício, nos prazos definidos na legislação infralegal.

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

¹ Art. 17-O. (...) § 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)

(...)

§ 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);

Por meio de Instruções Normativas, a Receita Federal dispôs que, até o Exercício 2005, o ADA deveria ser apresentado até 6 meses após o prazo final para entrega da DITR, ou seja, até 31 de março do ano seguinte². E, a partir do Exercício 2006, o prazo para a apresentação do ADA passava a ser de 1º de janeiro a 30 de setembro³.

A exigência do **Ato Declaratório Ambiental** passou a ser obrigatória a partir da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O à Lei nº 6.938/81, todavia, a partir da vigência da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, tendo sido incluído o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393/96, restou dispensada a apresentação do ADA.

Art. 10. (...)

(...)

§ 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)

² **Instrução Normativa SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997**

Art. 10 (...) § 4º As áreas de preservação permanente e a de utilização limitada serão reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:

(...) 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;

Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002

Art. 9º (...) § 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), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;

(...) § 4º O contribuinte deverá protocolizar o ADA no Ibama quando o imóvel rural:

I - estiver sendo declarado pela primeira vez; ou

II - tiver alteradas as áreas não tributáveis em relação à DITR do exercício anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR.

³ **Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de outubro de 2005**

Art. 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.

Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

Instrução Normativa nº 5 de 25/3/09 (revogou a IN 76, de 2005):

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 on-line").

(...)

§ 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.

Da leitura em conjunto do *caput* e do §1º do artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar apenas nas hipóteses em que esse benefício ocorra com base no ADA.

A exigência de apresentação tempestiva do ADA veio prevista apenas em Instrução Normativa e, em se tratando de isenções condicionadas, a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte para que possa aproveitar o benefício fiscal deve ser feita pela **lei isentiva**, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências adicionais.

A exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR cuja existência decorra de outras hipóteses, como diretamente da lei **ou de ato declaratório do órgão competente**, por exemplo, não pode ser condicionada à apresentação do ADA, que não é o meio apropriado para definir áreas ambientais, disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, ou criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

As Instruções Normativas não podem disciplinar a matéria de forma a estabelecer prazos e exigências que não encontram suporte expresso na legislação ordinária concernente às hipóteses isentivas, porquanto implica a existência de requisitos que não guardam estrita consonância com a intenção do Legislador pátrio.

A obrigação tributária decorre diretamente da lei (*ex lege*) e não da vontade do contribuinte ou da autoridade fazendária, de modo que manter o entendimento do acórdão impugnado fará surgir obrigação carente de supedâneo fático-jurídico; além de não ser devida a cobrança de tributo sobre áreas **legalmente** caracterizadas como não tributáveis.

Caso assim fosse, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade.

Além disso, **quanto aos fatos geradores anteriores a 2012**, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016 incluindo na lista de dispensa de contestar e recorrer as lides que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

Não obstante, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já firmou o entendimento de prescindibilidade da apresentação do ADA para possibilitar a dedução da APP na base de cálculo do ITR.

ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. PARECER PGFN/CRJ 1329/2016.

É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à não incidência do ITR em relação às áreas de preservação permanente.

(Acórdão nº 9202-009.560, Redator Designado Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, Publicado em 10/06/2021)

A desnecessidade de apresentar ADA não significa, contudo, que a Administração não possa fiscalizar a área e apurar eventual falsidade da documentação apresentada pela contribuinte. O que não pode é realizar exigências criadas por **ato** administrativo e que destoam daquelas previstas em lei, como a apresentação de **Ato Declaratório Ambiental** do IBAMA.

(b) Da comprovação

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

Além disso, esta é a última instância administrativa para derradeiro reconhecimento, e não sendo atendido, o contribuinte não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo.

Quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP)**, esta precisa ser demonstrada por meio de Laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou, comprovando a existência e a precisa delimitação dessas áreas.

O Laudo Técnico deve ser elaborado por profissional habilitado, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no Conselho Regional de Engenharia e Agronomia (CREA).

O acórdão proferido pela DRJ reconheceu que o imóvel está inserido em Área de Preservação Ambiental. No entanto, não conferiu a isenção pleiteada por entender pela necessidade do protocolo **tempestivo** do ADA. Confirma-se (fl. 131):

Consta dos autos apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA, de fls. 28, do exercício de 2009, transmitido *via internet* e recepcionado pelo IBAMA em **29/09/2009**, constando uma área de **49,6 ha** de preservação permanente e uma área de **135,0 ha** de área coberta por floresta nativa, perfazendo o total de **184,6 ha**, no entanto esse documento não é hábil para comprovar as referidas áreas ambientais, para efeito de exclusão do cálculo do ITR/2006, dada a sua intempestividade.

Portanto, **consta nos autos o Ato Declaratório Ambiental – ADA (fls. 30 e 31), do exercício de 2009**, transmitido *via internet* e recepcionado pelo IBAMA em **29/09/2009**, constando uma área de **49,6 ha** de preservação permanente e uma área de **135,0 ha** de área coberta por floresta nativa, perfazendo o total de **184,6 ha**.

Essas informações estão corroboradas por:

- **Laudo Técnico (fls. 68 a 73), acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA-MG (fls. 38 a 40);**
- **Memorial Descritivo (fls. 33 a 36);**
- **Parecer Técnico de Avaliação Mercadológica (fls. 41 a 62);**
- **Certidão de Registro do Imóvel (fl. 64) e Planta do imóvel georreferenciado (fls. 65 a 67).**

Todos os documentos atestam a existência de áreas de preservação permanente no imóvel, que se encontra localizado dentro da unidade de conservação APA SUL RMBH, criada pelo Decreto nº 35.624, de 08/06/1994, c/c a Lei nº 13.960, de 26/07/2001, ambos do Governo do Estado de Minas Gerais, conforme atesta a Manifestação de Localização expedida pelo IEF/MG (fls. 14 e 15).

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário, uma vez que comprovado que o imóvel encontra-se dentro da área de preservação permanente e, portanto, faz jus à isenção do tributo.

Ademais, deve ser considerado que a exclusão destas áreas afeta o Grau de Utilização do imóvel e, conseqüentemente, a alíquota do imposto.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira