



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.000238/2008-99
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.729 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E TECELÃO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL/COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DA RESPECTIVA ÁREA.

Uma vez comprovada a existência da Área de Preservação Permanente (APP) declarada pelo contribuinte, deve-se admitir sua dedução da base de cálculo do ITR ainda que este não tenha apresentado o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. IMPRESCINDIBILIDADE

A falta de averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel inviabiliza a sua exclusão da tributação pelo ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à Área de Preservação Permanente (APP). No mérito, na parte conhecida, com aplicação de votações sucessivas, por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial ao Recurso Especial para limitar a Área de Preservação Permanente (APP) a 124,4ha, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz. Designada para redigir o voto vencedor, em relação à primeira votação, a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Mediante a aplicação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, foi necessário aplicar as votações sucessivas conforme art. 60, anexo II, do Ricarf. Em primeira votação, os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (relator), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente) votaram por dar provimento integral ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício)

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2003, acrescido de multa de ofício e juros de mora, relativo ao imóvel denominado “Sítio Tecelão” (NIRF 0.336.086-5), localizado no Município de Ribeirão Pires/SP.

Em sessão plenária de 13/08/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2102-002.648 (fls. 113/121), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2003

ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DA INSCRIÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS. Conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.16667, de 24 de agosto de 2001, a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. Ato constitutivo da reserva é requisito formal para reconhecimento do direito à isenção da área, e a averbação deve ser feita em data anterior ao fato gerador do imposto.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer uma área de preservação permanente de 129,6 hectares. Vencidos os Conselheiros Atílio Pitarelli, que dava parcial provimento ao recurso para afastar a tributação sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal nas medidas constantes no ADA e no laudo técnico, e Núbia Matos Moura e José Raimundo Tosta Santos, que davam provimento parcial ao recurso para reconhecer a área de

preservação permanente de 124,4 hectares. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Alice Grecchi.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão em 30/10/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 122), a Fazenda Nacional interpôs, em 27/11/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 138), o Recurso Especial de fls. 123/137, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir a **necessidade de requerimento tempestivo de ADA para fins de comprovação de áreas de preservação permanente e de reserva legal**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 21/03/2014 (fls.140/141).

À guisa de paradigma, foram apresentados os Acórdãos nº 302-39.233 e 39100.037, cujos excertos das ementas relacionados à matéria transcreve-se:

Acórdão n.º 302-39.233

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. 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, além da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

Acórdão nº 39100.037

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO. ADA INTEMPESTIVO.

O contribuinte não logrou comprovar a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao Ibama ou órgão conveniado, em razão do que restam não comprovadas as áreas declaradas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada para fins de exclusão da área tributável, nos termos da legislação aplicável. A averbação à margem da matrícula do imóvel não supre a exigência legal de apresentação tempestiva do ADA.

RAZÕES RECURSAIS DA FAZENDA NACIONAL

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- da análise das alegações e da documentação apresentada pelo contribuinte, com a finalidade de justificar as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da apresentação de ADA perante o Ibama ou órgão conveniado;

- a Lei nº 9.393/96, prevê a exclusão das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal da incidência do ITR, no art. 10, inciso II;

- o primeiro ponto que se deve destacar, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, é que o citado dispositivo legal trata de concessão de benefício fiscal, razão pela qual deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111 do Código Tributário Nacional;

- assim, para efeito da exclusão das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal da área como tal, específica e individualmente, apresentando o ADA respectivo ou protocolizando requerimento de ADA perante o Ibama ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração (IN SRF 43/97 e IN SRF 60/01);

- a exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional). Ou seja: a ausência do ADA não enseja multa regulamentar o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória, mas sim incidência do imposto.

- é inteiramente equivocado o entendimento, no sentido de que não existe mais a exigência de prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, de 24/08/2001;

- o que não é exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas, assim o contribuinte preenche os dados relativos às Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento; no entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo;

- nos termos do art. 17 da IN SRF nº 60/01 c/c art. 10 do Decreto nº 4.382/02, para se valer do benefício, o contribuinte deve protocolar requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA;

- o exercício do direito do contribuinte está atrelado a uma simples declaração dirigida ao órgão ambiental competente, tratando-se, por evidente, de norma amplamente favorável ele, que, na hipótese de sua ausência, estaria sujeito a meios de prova notadamente mais complexos e dispendiosos, como, por exemplo, laudos técnicos elaborados por peritos;

- o direito ao benefício legal deve estar documentalmente comprovado, e o ADA, apresentado tempestivamente, é o documento exigido para tal fim;

- no caso dos autos, o contribuinte não comprovou o reconhecimento tempestivo da área de reserva legal e de preservação permanente pelo órgão competente, não atendendo, por

essa razão, às exigências da legislação para isenção do ITR, pelo que deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

COTRARRAZÕES DO CONTRIBUINTE

Aos 14/12/2014, o contribuinte teve ciência do processo (fl. 152), tendo apresentado, em 05/01/2015, Contrarrazões ao Recurso Especial (fls. 161/195), com os seguintes argumentos:

- a isenção das áreas de preservação permanente e reserva legal, no que diz respeito ao ITR, existe independentemente de qualquer comprovação prévia, o que conduz à constatação de que tal norma não obriga o contribuinte a entregar o Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção;

- reforçando tal constatação está a previsão legal de que a apresentação de eventual declaração falsa sobre as áreas existentes no imóvel, o contribuinte ficará obrigado a arcar com a cobrança do imposto que deixou de ser pago, acrescido da multa de ofício e dos encargos moratórios;

- privilegia-se, portanto, a existência tática das áreas, que é uma verdade de cunho material, desobrigando-se o contribuinte a proceder a entrega de tal declaração como condição para o gozo da isenção sobre as áreas de preservação permanente existentes no imóvel;

- a ausência de apenamento para a falta de entrega do ADA não tem o condão de alterar sua natureza de obrigação acessória, donde é inafastável a conclusão de que a ausência de apresentação do ADA não autoriza o Fisco a glosar as áreas declaradas enquanto preservação permanente – *e comprovadamente existentes no imóvel* — pois se trata, como já dito, de isenção que independe da entrega do ADA;

- o artigo 10 da Lei nº 9.393/96 prevê que, para fins de cálculo do ITR, serão excluídas da área tributável pelo imposto, por estarem isentas, as áreas de *preservação permanente*, de *reserva legal*, aquelas sob regime de servidão florestal, as de interesse ecológico para fins de proteção dos ecossistemas e aquelas comprovadamente imprecáveis para a atividade produtiva;

- conforme o artigo 10 da citada Lei nº 9.393/96, apenas é exigido ato de órgão competente para fins de reconhecimento da isenção aplicável às áreas de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas e por serem comprovadamente imprecáveis para a atividade produtiva rural;

- a Lei nº 10.165/00, dando nova redação ao artigo 17-0 da Lei nº 6.938/81, passou a prever a obrigatoriedade de entrega de uma declaração específica ao órgão ambiental (ADA), para fins de exclusão de tais áreas isentas da base de cálculo do ITR;

- o Ato Declaratório Ambiental, como o próprio nome já indica, tem efeito declaratório, não tendo o condão de constituir as áreas isentas, as quais, por óbvio, já existem desde há muito tempo;

- imputou-se, portanto, ao contribuinte o dever de apresentar declaração ao órgão ambiental com o objetivo de que este ratifique a existência daquelas áreas e permita-lhe gozar, de modo inquestionável, da isenção prevista para tais áreas;

- cabe ao IBAMA, enquanto órgão fiscalizador e responsável pelo aventado reconhecimento advindo da Administração Pública das áreas de proteção ambiental, averiguar se as áreas declaradas possuem as características e extensão informadas pelo contribuinte, informando à Receita Federal do Brasil o resultado de suas averiguações;

- parte-se do pressuposto de que, com a entrega do ADA, o órgão ambiental realiza averiguações e fiscalização local nas áreas, comprovando sua existência e extensão e informando o resultado de tais averiguações para a Receita Federal do Brasil;

- entretanto, contrariando a *mens legis* que motivou a criação do ADA e o dogma de que ele representa uma ratificação das áreas isentas declaradas pelo contribuinte, ratificação esta que decorreria de uma fiscalização por parte do IBAMA, fiscalização esta que, inclusive, é expressamente referida na Portaria IBAMA 162/97, onde está dito que, recebido o ADA, cabe ao IBAMA “efetuar as avaliações e conferências, encaminhando-o à Receita Federal”, o Decreto nº 4.382/02, no §4º do seu artigo 10, diz que “o IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-0, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000)”;

- trata-se, portanto, de verdadeira *fraude à lei*, pois criou-se uma declaração sob a justificativa de que permitiria que as áreas isentas declaradas fossem ratificadas pelo IBAMA e tal órgão não cumpre tal função;

- a ausência de entrega de tal ADA tem, na visão da Fazenda Nacional, o condão de anular uma realidade fática que pode ser tecnicamente provada por outros meios, tais como a apresentação de laudo técnico, que é a efetiva e real existência das áreas declaradas como reserva legal e preservação permanente;

- o laudo técnico permite que o objetivo que cercou a criação do ADA seja atingido, pois haverá um atestado assinado por um técnico habilitado de que as áreas realmente existem, declaração esta que, se for inverídica, sujeita o signatário às penas da lei e à suspensão do exercício de sua atividade profissional;

- por conta disso, e também em homenagem ao princípio da verdade material, diante da comprovação da existência das áreas através de laudo técnico elaborado por profissional habilitado e entregue para tais fins, é de rigor seja reconhecido que a existência das áreas está comprovada, afastando-se a glosa decorrente da acusação de que não houve a entrega do ADA que permitiria o gozo da isenção;

- se a entrega do ADA não representa ratificação da existência das áreas, a ausência de entrega dessa declaração não pode ser tida como elemento que anula a isenção que legitimamente beneficia tais áreas;

- trata-se, em verdade, do descumprimento de uma obrigação acessória que pode ser suprido pela apresentação de um laudo técnico que descreve e identifica as áreas isentas que existem na propriedade;

- diante da clareza das previsões legais contidas no Código Florestal, é inafastável a conclusão de que as áreas de preservação permanentes enquadradas no artigo 2º de tal Codex podem ter sua existência provada, inclusive para fins de isenção do ITR, por laudo técnico que comprove sua existência física e extensão;

- tais áreas existem por si só e não dependem de qualquer ato do Poder Público, donde é perfeitamente admissível a aceitação de laudo técnico que comprove sua existência como elemento de prova para fins de fruição da isenção do ITR;

- no referido laudo técnico foi demonstrada a existência no imóvel tributado de áreas de preservação permanente de 129,6 ha e de reserva legal de 293,8 ha, ratificando a improcedência do lançamento em questão e a isenção do imposto sobre essas áreas, independentemente da existência do ADA;

- ainda que tenha apresentado o ADA intempestivamente, tal fato não é capaz de alterar uma realidade fática cuja existência está provada pelo laudo técnico, qual seja, a existência das áreas de preservação permanente e reserva legal declaradas ao Fisco, as quais, por implicarem em restrição de uso, não podem ser tributadas pelo ITR, a teor do quanto prevê a Lei nº 9.393/96, numa justiça fiscal que deve imperar quando se trata da tributação da propriedade rural.

Ao final, o sujeito passivo pede que seja negado provimento ao recurso.

Recurso Especial do Contribuinte

O contribuinte também interpôs o Recurso Especial de fls. 207/229, visando rediscutir a **necessidade de averbação no registro de imóveis para reconhecimento da área de reserva legal**.

Ao Recurso Especial **foi dado seguimento**, conforme despacho de 27/11/2015 (fls. 270/271).

À guisa de paradigma, foram apresentados o Acórdãos nº CSRF/03-05.525 e 303-34.034, cujos excertos das ementas relacionados à matéria transcreve-se:

Acórdão CSRF/03-05.525

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

Firmou-se na CSRF jurisprudência no sentido de que a obrigatoriedade de averbação, nos termos do parágrafo 8º do art. 16 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), tem a finalidade de resguardar a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão de qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade futura de terceiros eventuais adquirentes do imóvel. A exigência da averbação como pré-condição para o gozo de isenção do ITR não encontra amparo na Lei ambiental. O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, ficando, todavia, responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e

multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado posteriormente que sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Acórdão 303-34.034

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. A área de Reserva Legal averbada no registro de imóveis antes da ocorrência do fato gerador está excluída da área tributável, independentemente do requerimento/apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita 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.

RAZÕES RECURSAIS DO CONTRIBUINTE

Em seu apelo, o contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- o artigo 10 da Lei nº 9.393/96 prevê que, para fins de cálculo do ITR, serão excluídas da área tributável pelo imposto, por estarem isentas, as áreas de preservação permanente, de reserva legal, aquelas sob regime de servidão florestal, as de interesse ecológico para fins de proteção dos ecossistemas e aquelas comprovadamente imprestáveis para a atividade produtiva;

- o exame da precisa redação do artigo 10 da citada Lei nº 9.393/96 revela que apenas é exigido ato de órgão competente para fins de reconhecimento da isenção aplicável às áreas de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas e por serem comprovadamente imprestáveis para a atividade produtiva rural;

- a isenção da área de reserva legal, no que diz respeito ao ITR, existe independentemente de qualquer comprovação prévia, o que conduz à constatação de que tal norma não obriga o contribuinte a averbar tal área na matrícula do imóvel como condição para o gozo da isenção (alteração efetivada pela Medida Provisória nº 2.166-67/01, no §7º do artigo 10 da citada Lei nº 9.393/96);

- privilegia-se, portanto, a existência tática da área, que é uma verdade de cunho material, desobrigando-se o contribuinte a proceder a averbação na matrícula do imóvel como condição para o gozo da isenção sobre a área de reserva legal existente no imóvel;

- foi apresentado laudo técnico atestando a existência da área de reserva legal, documento este que afastaria a necessidade de averbação de tal área na matrícula do imóvel;

- a ausência de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel não é capaz de alterar uma realidade fática cuja existência está provada pelo laudo técnico;

- ao se entender de forma contrária, alcançar-se-ia a injusta situação de o contribuinte não poder explorar a integralidade da sua propriedade, em função da existência de área de reserva legal, mas ser obrigado a pagar o ITR calculado sobre tal área, a qual não é por ele utilizada e que não gera o retorno econômico necessário para o custeio, ao menos, do ITR a ser recolhido aos cofres públicos;

- é aplicável o princípio da verdade material, pois, diante de tão sólidas e cabais comprovações de que o imóvel em questão é composto por Área de Reserva Legal, que deve ser

excluída da base de cálculo do ITR (conforme laudo técnico), não se pode admitir que a tributação seja mantida sobre toda a área;

- a ausência de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel tem, na visão da Receita Federal do Brasil e do acórdão recorrido, o condão de anular uma realidade fática que pode ser tecnicamente provada por outros meios, tais como a apresentação de laudo técnico;

- não se pode atribuir à averbação na matrícula do imóvel o condão de ratificar a existência da área declarada para fins de gozo da isenção no que diz respeito à área de reserva legal, de modo que sua ausência aniquilaria a realidade fática da existência do direito ao gozo da isenção, pois se trata, em verdade, de uma obrigação acessória cujo descumprimento não pode gerar tão grave penalidade;

- não se pode atribuir à ausência de averbação na matrícula, que não representa qualquer ratificação da existência da área isenta declarada, o efeito de anulação da realidade fática que é a existência de tal área, pois, em verdade, a averbação tem outra finalidade, distinta do aspecto tributário, que diz respeito à segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade de terceiros eventuais adquirentes, razão pela qual a ausência dessa averbação não pode significar a inexistência da área e tampouco a inexistência do direito ao gozo da isenção;

- a apresentação de laudo técnico assinado por engenheiro e acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica permite que os mesmos fins sejam alcançados, que é a ratificação técnica da existência da área de reserva legal;

- o citado laudo técnico também permite que o objetivo que cercou a averbação na matrícula seja atingido, pois haverá um atestado assinado por um técnico habilitado de que a área realmente existe, declaração esta que, se for inverídica, sujeita o signatário às penas da lei e à suspensão do exercício de sua atividade profissional.

Ao final, o contribuinte requer seja conhecido e provido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

CONTRARRAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

O processo foi encaminhado à PGFN em 19/04/2017 (Despacho de Encaminhamento de fl. 274) e, em 28/04/2017 (Despacho de Encaminhamento de fl. 291), foram oferecidas as Contrarrazões de fls. 275 a 290, contendo os seguintes argumentos:

- a área declarada como sendo de reserva legal não foi averbada no Registro de Imóveis em data anterior à ocorrência do fato gerador, consoante determina a legislação;

- a Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 disciplinou o instituto da reserva legal e consagrou a exigência de sua averbação ou registro à margem da inscrição da matrícula do imóvel, vedada “a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou desmembramento da área” (Art. 16 § 2º);

- as áreas de reserva legal foram instituídas com a finalidade de atender aos princípios da função social da propriedade e da proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado;

- para flexibilizar as exigências legais relativas às áreas de reserva legal e atender aos anseios do setor produtivo rural, assim como delimitar a função da reserva legal como verdadeira área de conservação da biodiversidade, é que a averbação à margem da matrícula do imóvel se fez necessária (art. 16 da Lei nº 4.771/65);

- a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de lhe dar publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações. Mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público;

- o art. 16 da Lei nº 4.771/65 dispõe, dentre outros aspectos, sobre a obrigatoriedade da averbação para que as áreas de reserva legal sejam definitivamente delimitadas e protegidas;

- ainda que se prove a existência material das áreas de reserva legal, como não se atendeu ao fim real da norma (art. 16), assim como suas disposições complementares (parágrafo 8º), incidirá o imposto se a averbação não tiver sido providenciada no prazo legal;

- a necessidade do reconhecimento prévio do Poder Público, além de decorrer do comando legal segundo o qual o lançamento se reporta à data do fato gerador, objetiva assegurar a adequada aplicação do fim da norma, cerceando a ocorrência de fraudes e abusos, tanto mais que possibilita o seu controle, a um só tempo, pela sociedade e o Estado, dada a publicidade que decorre das exigências analisadas;

- A necessidade de comprovação da área de reserva legal, por meio da averbação à matrícula imobiliária, tem supedâneo em decisão do Supremo Tribunal Federal - MS 22.688;

- caso intimado, o contribuinte deve apresentar as comprovações, a despeito das disposições da as disposições da Medida Provisória nº 2.166/01.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso.

Voto Vencido

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O processo trata de exigência de Imposto Territorial Rural (ITR) do exercício de 2003, relativo ao imóvel denominado “Sítio Tecelão”, localizado no Município de Ribeirão Pires/SP.

O Colegiado recorrido deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, para:

- reconhecer a Área de Preservação Permanente (APP) de 129,6 hectares, por entender desnecessária a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA; e

- e manter a glosa da Área de Reserva Legal (ARL), ante a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel anterior ao fato gerador do imposto.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

CONHECIMENTO

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade.

Referido recurso versa sobre a “**necessidade de apresentação tempestiva de ADA para exclusão de APP e ARL da tributação pelo ITR**”.

A despeito de fazer referência também a ARL, o acórdão de recurso voluntário foi favorável à Fazenda Nacional em relação a essa matéria, resolvendo pela manutenção da glosa da área de utilização limitada (Reserva Legal), de sorte que, por absoluta falta de interesse de agir, o apelo fazendário não deve ser conhecido nessa parte. Esse tema foi objeto de Recurso Especial do Contribuinte e será devidamente analisado em referido recurso, considerando-se inclusive as Contrarrazões apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Em vista disso, conheço parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, somente em relação à matéria “**necessidade de requerimento tempestivo de ADA para fins de comprovação de APP**”, e passo a analisar-lhe o mérito.

MÉRITO

Especificamente quanto à APP, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, conforme se verifica a seguir:

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)

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desse tipo de área ambiental não está condicionada à sua criação e sim à sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que

tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), a fruição do benefício está condicionada à preservação de referida área à época do fato imponible.

Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou que o ADA pode ser providenciado no prazo de até seis meses após a data de entrega da DITR. Não obstante, em virtude de esse documento ter por finalidade a declaração de algo que *a priori* já existe na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de se aceitar o ADA, para o fim de reconhecimento da isenção, quando este for protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do contribuinte.

Entretanto, no presente caso, a glosa da APP é relativa ao exercício de 2003, porém o ADA somente foi protocolado em 25/08/2008 (fl. 107), sendo que o início da ação fiscal foi cientificado antes disso, porquanto a Notificação de Lançamento foi lavrada em 03/12/2007 (fl. 24).

Assim, o recurso da Fazenda Nacional deve ser provido, restabelecendo-se a glosa da Área de Preservação Permanente (APP), no exercício de 2003.

Recurso Especial do Contribuinte

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O apelo tem por escopo a rediscussão da matéria “necessidade de averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel, para exclusão da tributação do ITR”.

Primeiramente, cabe registrar que referida obrigação cuida-se de requisito legal específico, conforme a Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001:

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.

Não se trata, portanto, de simples formalidade ou de atividade meramente declaratória, mas sim da própria constituição da área, que inexistia antes de que seja promovida a competente averbação.

Entretanto, no caso em apreço, no que tange à parte da ARL declarada, cuja glosa foi mantida no acórdão recorrido, não foi providenciada a necessária averbação, o que inviabiliza a sua exclusão da tributação do ITR. Ressalte-se que, diferentemente da Área de Preservação Permanente (APP), a averbação tem o efeito de constituir, e não apenas de declarar a ARL,

portanto não há que se falar nessa área ambiental, enquanto não providenciado o atendimento ao requisito da averbação.

Quanto ao art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996, com as alterações da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, dito dispositivo legal não teve o escopo de dispensar o contribuinte de suas obrigações, mas tão-somente de sedimentar a alteração da modalidade de lançamento anterior do ITR (por declaração, conforme a Lei nº 8.847, de 1994), para lançamento por homologação, portanto a dispensa de comprovação prévia nada tem a ver com dispensa de averbação e sim com a sistemática de lançamento, igualando-o à modalidade dos demais tributos administrados pela Receita Federal.

Dessarte, tendo em conta que a área em discussão não fora averbada no registro de imóveis consoante determinação legal, afasto a pretensão do contribuinte, por entender que, nesta parte, o acórdão recorrido deve ser mantido.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, dou-lhe provimento e, quanto ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, dele conheço e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho

Voto Vencedor

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Redatora designada

Em que pese o bem fundamentado voto proferido pelo Conselheiro Relator, peço vênua para divergir do seu entendimento quanto ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Conforme exposto no relatório, o objeto do recurso é a discussão acerca dos requisitos necessários para que o contribuinte tenha direito a exclusão de áreas classificadas como de preservação permanente do cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, requisitos para aplicação da exoneração prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96, que até 1º de janeiro de 2013, possuía a seguinte redação:

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;

(...)

Sabe-se que o ITR, previsto no art. 153, VI da Constituição Federal e no art. 29 do CTN, é imposto de apuração anual que possui como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana de município, em 1º de janeiro de cada ano.

Analisando as características da base de cálculo eleita pelo legislador conjuntamente com o teor do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir - fato que coaduna com a característica extrafiscal do ITR, que somente há interesse da União que sejam tributadas áreas tidas como produtivas/aproveitáveis, havendo ainda uma preocupação em se 'compensar' aqueles que uma vez tolhidos do exercício pleno de sua propriedade sejam ainda mais onerados pela incidência de um tributo.

As áreas caracterizadas como de preservação permanente e de reserva legal diante das limitações que lhe são impostas, por expressa determinação legal são excluídas do cômputo do VTN – Valor da Terra Nua, montante utilizado para a obtenção da base de cálculo do ITR. Por essa razão, no entendimento desta Relatora, o inciso II acima citado ao conceituar “área tributável” não prevê uma isenção, ele nos traz na verdade uma hipótese de não incidência do ITR.

Entretanto, para que a propriedade, o domínio útil ou a posse dessas áreas não caracterize fato gerador do imposto é necessário que o imóvel rural preencha as condições, no presente caso, previstas na então vigente Lei nº 4.771/65.

As características da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal estavam descritas, respectivamente no art. 2º (com redação dada pela Lei nº 7.803/89) e 16 (com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) do Código Florestal de 1965:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

- e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;
- f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;
- g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;
- h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.
- i) nas áreas metropolitanas definidas em lei.

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

(...)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: *(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)*

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 1º O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo. *(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas. *(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas. *(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função

social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

I - o plano de bacia hidrográfica; *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

II - o plano diretor municipal; *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

III - o zoneamento ecológico-econômico; *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 5º O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá: *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinquenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 6º Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a: *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal; *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 7º O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 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. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 9º A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos. *(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

Interpretando os dispositivos percebemos além de diferenças ecológicas existentes entre uma APP e uma ARL, diferença formal/procedimental na constituição dessas áreas.

Em se tratando de **Área de Preservação Permanente**, salvo as hipóteses previstas no art. 3º da Lei nº 4.771/65 as quais requerem declaração do Poder Público para sua caracterização, nos demais casos estando área pleiteada localizada nos espaços selecionados pelo legislador, caracterizada estava - *pelo só efeito da lei*, sem necessidade de cumprimento de qualquer outro requisito - uma APP. Para tanto basta ao Contribuinte apresentar provas robustas sobre a condição do seu imóvel.

Mesmo diante da clareza da norma, há quem discuta acerca da necessidade de apresentação do ADA para fins da não incidência do ITR sobre áreas de Preservação Permanente. Trata-se de exigência inicialmente prevista por meio de norma infralegal, valendo citar a IN SRF nº 67/97; nem a Lei nº 9.393/96, nem a Lei nº 4.771/65 exigiam o ADA para fins de constituição das respectivas áreas ou para fins de apuração do imposto.

Por tal razão, após amplo debate conclui-se que para os fatos geradores ocorridos até o ano de 2000, era dispensável a apresentação do ADA, conclusão que pode ser ilustrada pela seguinte ementa do STJ :

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ISENÇÃO. EXIGÊNCIA CONTIDA NA IN SRF Nº 67/97. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

2. De acordo com a jurisprudência do STJ, é prescindível a apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN nº 67/97). Ato normativo infralegal não é capaz de restringir o direito à isenção do ITR, disciplinada nos termos da Lei nº 9.393/96 e da Lei 4.771/65.

3. Na hipótese, discute-se a exigibilidade de tributo declarado em 1997, isto é, antes da entrada em vigor da Lei 10.165/00, que acrescentou o § 1º ao art. 17-O da Lei 6.938/81.

Logo, é evidente que esse dispositivo não incide na espécie, assim como também não há necessidade de se examinar a aplicabilidade do art. 106, I, do CTN, em virtude da nova redação atribuída ao § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 pela MP nº 2.166-67/01.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 1.283.326/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 8/11/2011, DJe 22/11/2011.)

Tal entendimento fundamentou-se na regra de que a norma jurídica que regulamenta o conteúdo de uma lei é veículo secundário e infralegal e, portanto, seu conteúdo e alcance deve se restringir aos comandos impostos pela lei em função da qual foi expedida. Neste sentido uma instrução normativa não poderia prever condição não exigida pela norma originária, mormente quando tal condição dependia de manifestação de órgão cuja atuação não se vinculava com o objetivo da norma - desoneração tributária.

Tal discussão assume um novo viés com a criação do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Em 29.01.2000 foi editada a Lei nº 9.960/00 que acrescentou o citado art. 17-O à Lei nº 6.938/81, nesta oportunidade, por meio do §1º, o legislador expressamente previu que a utilização do ADA para efeito de redução do valor do ITR era opcional. Ocorre que tal previsão não produziu efeitos, pois antes mesmo da ocorrência de um novo fato gerador do ITR o referido artigo foi radicalmente modificado pela Lei nº 10.165, publicada em 27 de dezembro de 2000, a qual tornou o ADA instrumento obrigatório para fins de 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.(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)

§ 2º O pagamento de que trata o caput deste artigo poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em documento próprio de arrecadação do IBAMA.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais). (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 4º O inadimplemento de qualquer parcela ensejará a cobrança de juros e multa nos termos dos incisos I e II do caput e §§ 1º-A e 1º, todos do art. 17-H desta Lei.(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)

Diante desta alteração normativa passou-se a discutir se lei posterior teria o condão de condicionar a aplicação de norma específica de não incidência tributária à realização

de dever extra fiscal. Se diz extra fiscal porque como conceituado pelo próprio órgão o ADA nada mais é que um documento de cadastro das áreas do imóvel junto ao IBAMA.

Destaca-se: a função do ADA é apenas informar ao IBAMA a existência de área de interesse ambiental em propriedade, posse ou domínio de particular área essa reconhecida seja pela própria lei - no caso de APP, ou por meio da averbação - no caso da ARL. É documento meramente informativo de uma área já existente, ou seja, o ADA não é requisito para constituição de áreas não consideradas pelo legislador quando da delimitação do fato gerador do ITR.

É por essa razão que compartilho do entendimento de que o ADA não tem reflexos sobre a regra matriz de incidência do ITR, a ausência de documento informativo ou sua apresentação intempestiva não pode gerar como efeito a desconsideração de área reconhecidamente classificada como não tributada pelo legislador.

Assim, é notável o conflito existente entre o art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/96 e o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, antinomia que deve ser solucionada pela aplicação do critério da especialidade, devendo prevalecer neste sentido a norma que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, qual a Lei nº 9.393/96.

Por fim, embora com base em outros fundamentos, é importante mencionar que o Superior Tribunal de Justiça tem firmado jurisprudência no sentido de que o ADA nunca foi, mesmo com a criação do art. 17-O, requisito para desoneração do ITR, desoneração essa entendida pelos Ministros como isenção.

Essa orientação do STJ foi reconhecida pela própria Fazenda Nacional por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 que atualizou o Item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer prevista no art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016. Pela relevância, peço vênia para transcrever parte do parecer:

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 e AgRg no REsp 753469/SP.

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 e de reserva legal, 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: 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).

PARECER PGFN/CRJ/No 1329/2016

Documento público.

Averbação e prova da Área de Reserva Legal e da Área de Preservação Permanente. Natureza jurídica do registro. Ato Declaratório Ambiental. Isenção do Imposto Territorial Rural. Item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Art. 10, II, “a”, e § 7º da Lei nº 9.393, de 1996. Lei nº 12.651, de 2012. Lei 10.165, de 2000.

(...)

II.2 Considerações relacionadas ao questionamento à luz da legislação anterior à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal.

(...)

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.

(...)

No presente caso, quanto ao cumprimento dos requisitos acima expostos, destacamos que há nos autos prova da existência da área de preservação permanente, valendo citar o laudo técnico de fls. 22/34 o qual atesta uma APP com área total de 129,60 ha. Entretanto, considerando que i) o contribuinte na respectiva DITR de 2003 somente declarou o montante de 124,4 ha (fls. 19), ii) o laudo é posterior a data da ocorrência do fato gerador e iii) não foi apresentada qualquer declaração retificadora para exercício, somente devem ser considerados como área não tributável o valor declarado pelo contribuinte, afinal o processo administrativo não pode gerar efeitos compensatórios a inércia do Contribuinte.

Assim, diante de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional para reconhecer como Área de Preservação Permanente o total de 124,4 ha, conforme declarado pelo Contribuinte.

(assinado digitalmente)
Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri