



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.002169/2010-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.219 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Recorrente PORCELANAS INDUSTRIAIS GERMER SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1329/2016.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de preservação permanente, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 122, a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Assim, deve ser reconhecida a Área de Reserva Legal que está devidamente averbada na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

VALOR DA TERRA NUA. LAUDO TÉCNICO.

Deve-se manter o lançamento que tenha alterado o VTN declarado se, contrariamente à alegação de rechaço da avaliação apresentada em atendimento à intimação, constatar-se a utilização pelo Fisco do laudo técnico juntado pelo sujeito passivo e este não apresentar novo laudo eficaz para descaracterizar o já aceito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se a dedução da Área de Preservação Permanente (APP), da Área de Reserva Legal (ARL) e da Área de Floresta Nativa (AFN), nas dimensões de 282,9 ha, 365,9 ha e 873,4 ha, respectivamente. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que reconheceram apenas a dedução da ARL. Votou pelas conclusões o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira. Ausente o Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, substituído pelo conselheiro Honório Albuquerque de Brito.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão nº 04-28.328 (fl. 223), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Autuada.

Na origem, trata-se o presente caso de Auto de Infração (fl. 187) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) tempestivo relativo ao exercício de 2007 e (ii) não comprovação do Valor da Terra Nua declarado, tendo sido adotado, no lançamento fiscal, o VTN informado no segundo laudo de avaliação apresentado pela Autuada.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua impugnação (fl. 202), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 04-28.328 (fl. 223), conforme ementa abaixo reproduzida:

ÁREAS DE FLORESTAS PRESERVADAS - REQUISITOS DE ISENÇÃO

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP, Área de Reserva Legal - ARL, Floresta Nativa, entre outras, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

ISENÇÃO - HERMENÊUTICA

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

VALOR DA TERRA NUA - VTN - LAUDO TÉCNICO

Deve-se manter o lançamento que tenha alterado o VTN declarado se, contrariamente à alegação de rechaço da avaliação apresentada em atendimento à intimação, constatar-se

da utilização pelo Fisco do laudo técnico juntado pelo sujeito passivo e este não apresentar novo laudo eficaz para descaracterizar o já aceito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 238, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: (i) prescindibilidade de apresentação do ADA para reconhecimento das áreas de preservação permanente, reserva legal e de floresta nativa, (ii) inaplicabilidade da IN 119/92 para fins de definição da base de cálculo do tributo e (iii) indisponibilidade total de uso do imóvel.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pela Contribuinte: (i) falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) tempestivo relativo ao exercício de 2007 e (ii) não comprovação do Valor da Terra Nua declarado, tendo sido adotado, no lançamento fiscal, o VTN informado no segundo laudo de avaliação apresentado pela Autuada.

De fato, assim resumiu o objeto da autuação a autoridade administrativa fiscal:

A falta/insuficiência de recolhimento do imposto por parte do CONTRIBUINTE, ou melhor, a diferença de imposto apurada pela FISCALIZAÇÃO, decorreu do valor da terra nua atribuído pelo CONTRIBUINTE no segundo laudo de avaliação, e, também, pela não aceitação por parte da FISCALIZAÇÃO das áreas ambientais existentes no imóvel rural, em razão da entrega intempestiva do ADA do exercício de 2007; consequentemente, as áreas aproveitáveis e tributáveis do imóvel rural, o grau de utilização, o valor da terra nua tributável, e, a alíquota incidente declarados, foram alterados no lançamento e apuração da diferença do imposto.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto linhas acima, defende, em síntese, (i) a prescindibilidade de apresentação do ADA para reconhecimento das áreas de preservação permanente, reserva legal e de floresta nativa, (ii) a inaplicabilidade da IN 119/92 para fins de definição da base de cálculo do tributo e (iii) a indisponibilidade total de uso do imóvel.

Passemos, então, à análise das razões de defesa sustentadas pela Contribuinte.

Das Considerações Iniciais

Contextualização do Imóvel Rural no Ordenamento Constitucional Brasileiro

A Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, buscou assegurar o necessário equilíbrio entre a garantia individual da propriedade privada e sua função social como princípio da ordem econômica. Assim entendido, a primeira se apresenta atrelada à segunda tanto no capítulo dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos - art. 5º, XXII e XXIII - como naquele dos Princípios Gerais da Atividade Econômica - art. 170, II e III - nestes termos:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, [...], à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXII - é garantido o direito de propriedade;

XXIII - a propriedade atenderá a sua função social;

Art. 170. A ordem econômica, [...], conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...]

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade.

Refinando o raciocínio, vê-se que a Carta Magna, pontual e especificamente, traz estímulos especificamente voltados ao cumprimento da função social do imóvel rural, seja estabelecendo os critérios de seu respectivo atingimento - art. 186, I e II - seja restringindo em si o próprio direito fundamental de propriedade - arts. 184, caput, e 185, II e § único - *in verbis*:

Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social [...];

Art. 185. São insuscetíveis de desapropriação para fins de reforma agrária:

[...]

II - a propriedade produtiva.

Parágrafo único. A lei garantirá tratamento especial à propriedade produtiva e fixará normas para o cumprimento dos requisitos relativos a sua função social;

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

Nessa perspectiva, sopesando os comandos constitucionais vistos nos arts. 186 e 184 acima, infere-se que, numa suposta relação hipotética, o primeiro pode se apresentar como antecedente e o segundo como consequente, ou seja, em situação extremada, o descaso com a função social do imóvel rural poderá implicar sua desapropriação por interesse social. Assim entendido, é imprescindível a conciliação entre os interesses individuais decorrentes do direito de propriedade e os coletivos advindos com a justa solidariedade social, razão por que, quanto a isso, o comando constitucional sinaliza as potenciais hipóteses:

1. os legisladores deverão estimular referido equilíbrio, mediante normas incentivadoras de condutas salutaras tanto do ponto de vista individual quanto coletivo;

2. os governos deverão promover políticas públicas direcionadas a tais finalidades;

3. os operadores do direito deverão orientar suas decisões com vistas ao atendimento dos preceitos ora discorridos;

4. à sociedade organizada, sem desrespeitar a propriedade privada, deverá exigir o cumprimento da função social da terra;

5. o proprietário individual do imóvel rural deverá conduzir seus propósitos pessoais com apreço aos interesses da coletividade.

Descendo a pirâmide, passaremos a analisar o delineamento do aludido tributo - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

ITR - Aspectos constitucionais

Trata-se de imposto de competência da União - CF, de 1988, art. 153, VI - de função eminentemente extrafiscal, cujos contornos são desenhados para estimular o cumprimento da função social do imóvel rural considerado, possibilitando benefícios à sociedade, sem prejuízo do exercício do direito de propriedade pelo seu titular. Confirma-se:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

VI - propriedade territorial rural;

[...]

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;

A citada progressividade fiscal se traduz em instrumento de intervenção na propriedade privada com vistas a inibir a manutenção de imóvel rural improdutivo, em atendimento à função social que a Constituição determinou fosse observada, conforme já se transcreveu no tópico anterior (arts. 5º, XXIII, e 170, II). Ainda no mesmo sentido, na forma também já vista precedentemente, o mandamento Constitucional, por um lado, declarou a propriedade produtiva insuscetível de desapropriação para reforma agrária (art. 185, II); por outro, delineou a função social que o imóvel há de cumprir, estabelecendo os critérios do aproveitamento racional da terra, como também a utilização adequada dos recursos disponíveis e a preservação do meio ambiente (art. 186, I e II).

Na mesma esteira do cumprimento da função social do imóvel rural, diretamente, a Matriz Constitucional traz a imunidade do ITR atinente à pequena gleba rural quando atendidas as circunstâncias ali delineadas (art. 153, § 4º, II). Não de modo diferente, embora indiretamente, pode-se compreender que o cumprimento da função social do imóvel rural também foi privilegiado, na medida em que a Carta sinaliza imunidade dos imóveis pertencentes à União, Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e fundações públicas, instituições de educação e assistência social nos termos por ela estabelecidos (art. 150, VI, alíneas "a" e "c", §§ 2º a 4º).

Por fim, a Carta Constitucional define que as normas gerais em matéria tributária serão estabelecidas por meio de lei complementar, nos seguintes termos:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos **fatos geradores**, bases de cálculo e contribuintes; (*grifo nosso*)

ITR - Aspectos legais

Hipóteses de incidência, base de cálculo e contribuinte

No atendimento do comando constitucional acima transcrito (art. 146, III, alínea "a"), dispondo sobre o aspecto material da incidência de referido Tributo, o Código Tributário Nacional (CTN) - recepcionado com força de lei complementar pela CF, de 1988 - em seus arts. 29 a 31, definiu que o ITR tem por fato gerador a propriedade, o domínio útil, ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município; por base de cálculo o seu valor fundiário e como contribuinte o proprietário, titular do domínio útil ou possuidor a qualquer título, nestes termos:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

Art. 30. A base do cálculo do imposto é o valor fundiário;

Art. 31. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

Norma legal vigente

Nessa esteira, em consonância com as disposições contidas nas normas gerais transcritas acima, a Lei Federal nº 9.393, de 1996, delimita os contornos do fato gerador (art. 1º), do contribuinte (art. 4º) e da base de cálculo (arts. 8º) do reportado Imposto, nestes termos:

Art. 1º 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. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

Base de cálculo - VTN tributável

Até então, relativamente à presente abordagem, adequado consignar que referida Lei referenciou a base de cálculo do ITR a partir do preço de mercado da **terra nua tributável** na data de ocorrência do respectivo fato gerador (**VTNt**), o que se dará em 1º de janeiro de cada ano. Nessa perspectiva, orientando o estudo ao propósito que se pretende atingir, que é o enfrentamento da lide em debate, é apropriado se discorrer acerca da apuração da dita base tributável, conforme dispõe reportado mandamento legal, com a redação vigente à época do fato gerador, nestes termos:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, **considerar-se-á:**

I - **VTN**, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

II - **área tributável**, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente (APP) e de reserva legal (ARL)...[...]
- b) de interesse ecológico (AIE) para. [...]
- c) comprovadamente imprecisáveis (ACI) para [...]
- d) sob regime de servidão florestal (ARSF);
- e) cobertas por florestas nativas (ACFN), primárias [...]
- f) alagadas (AA) para fins de constituição de reservatório [...]

(grifo nosso)

Importante salientar que a legislação tributária acompanha o entendimento dado à terra nua pelo Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 79), definindo-a como sendo o imóvel rural por natureza ou acessão natural, compreendendo o solo com a sua superfície e respectiva mata nativa, floresta nativa ou pastagem natural. Isto está posto na IN RFB nº 256, de 11 de dezembro de 2002, art. 32, caput. Confira-se:

Art. 32. Valor da Terra Nua (VTN) é o valor de mercado do solo com sua superfície, bem assim das florestas naturais, das matas nativas e das pastagens naturais que integram o imóvel rural.

Nesse cenário, o já transcrito § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, por meio do seu inciso III, assevera que o valor da terra nua tributável (VTNt) - **efetiva base de cálculo do tributo em destaque** - equivale ao valor da terra nua (VTN) correspondente à área tributável. Portanto, representado pelo produto da multiplicação do VTN pelo quociente da divisão entre a área tributável e a extensão total do respectivo imóvel rural. Confira-se:

Art. 10. [...]

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, **considerar-se-á:**

[...]

III - **VTNt**, o valor da **terra nua tributável**, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total; (grifo nosso)

A dispensa da prévia comprovação de área isenta

Oportuno registrar que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, vigente entre 25/08/2001 e 25/05/2012, não trouxe inovação no ordenamento jurídico tributário, pois apenas reforçou que o lançamento do citado Imposto se dará por homologação, conforme dispositivo constante no caput, c/c o art. 150 da Lei nº 5.172, de 1966. Logo, trata-se da dispensa prévia de apresentação de documentos no momento da entrega da DITR, o que é próprio da referida modalidade de lançamento, o que é respeitado pela Receita Federal do Brasil. Confira-se:

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)

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

Assim sendo, quando questionado pelo Fisco, o contribuinte mantém a obrigação de comprovar o cumprimento tempestivo das condições impostas pela legislação para o gozo da isenção pretendida. Ademais, tampouco há de se cogitar no afastamento da atribuição dada à fiscalização para verificar se os dados declarados correspondem à situação existente no correspondente imóvel na data do fato gerador do ITR, procedendo ao lançamento de ofício quando o sujeito passivo não lograr comprovar a regularidade dos dados informados na respectiva declaração.

Das Áreas de Preservação Permanente, Reserva Legal e de Florestas Nativas

No que tange às Áreas de Preservação Permanente, Reserva Legal e de Florestas Nativas, tem-se que a Fiscalização não considerou a existência de tais áreas na apuração do imposto lançado em razão da falta de apresentação, por parte da Contribuinte, de Ato Declaratório Ambiental (ADA) tempestivo para o exercício fiscalizado (2007).

Registre-se, pela sua importância que, apesar de não ter considerado a existência das áreas em questão na apuração do imposto lançado - em face, como dito, da falta de apresentação, por parte da Contribuinte, de ADA tempestivo para o exercício fiscalizado - a Fiscalização expressamente reconheceu que a Autuada logrou comprovar a existência de tais áreas.

É o que se infere, pois, dos excertos abaixo reproduzidos da Descrição dos Fatos do Auto de Infração:

(...)

De acordo com as informações constantes das certidões das matrículas das áreas que compõem o imóvel rural, ficaram comprovadas as averbações/registros dos seguintes fatos:

- Os registros de diversas áreas rurais constituindo o imóvel rural em uma área total 1.829,4571 hectares, situada na localidade do Baú, Município de Ilhota (SC).
- A averbação nos anos de 1978 e 1987, de algumas das áreas que compõem o imóvel rural como área de reserva legal, e que no ano de 1994, estas mesmas áreas foram novamente averbadas em conjunto com outras áreas do imóvel rural, como áreas de reserva legal, totalizando para o imóvel rural uma área de reserva legal de 365,90 hectares, representando 20% (vinte por cento) da área total do imóvel rural.
- A averbação no ano de 1994, do compromisso de execução nas áreas do imóvel rural do plantio de eucalyptus grandis, num total de 100 hectares, vinculadas ao IBAMA.
- A averbação no ano de 1978, do Termo de Compromisso de Preservação Florestal de 317,2096 hectares como áreas de preservação permanente, vinculadas ao IBDF (hoje IBAMA).
- A averbação no ano de 1978, do Termo de Compromisso de Execução do plantio de árvores nativas (palmitos) sobre 451,2296 hectares Vinculados ao IBDF (hoje IBAMA).

Há de se considerar que as averbações das áreas de reserva legal e de preservação permanente, bem como as averbações dos termos de execução e compromissos florestais descritos, se deram, de acordo com as matrículas das respectivas áreas que compõem o imóvel rural, de modo cumulativo, ou seja, na mesma área correspondente a cada matrícula, foram averbadas, em alguns casos, a reserva legal e a preservação permanente, bem como os termos de execução e de compromisso de florestais. De qualquer modo, para fins fiscais, as áreas rurais foram analisadas como um único imóvel rural, como de fato é, tendo ficado comprovado as averbações das áreas de reserva legal de 365,90 hectares, de preservação permanente de 317,2096 hectares, foram efetivadas pelo CONTRIBUINTE em anos anteriores ao da ocorrência do fato gerador do ITR do exercício de 2007, ou seja, foram efetivadas em anos anteriores ao dia 01 de janeiro de 2007. (grifo original)

(...)

Assim, de acordo com o segundo laudo e com os documentos apresentados, ficaram comprovados os seguintes fatos de interesse fiscal: (grifo original)

- A confirmação da existência no imóvel rural da área total de 1.829,30 hectares, situada no lugar Baú, no Município de Ilhota (SC), conforme matrículas das áreas que compõem o imóvel rural.
- A confirmação da existência no imóvel rural da área de preservação permanente de 282,9000 hectares.
- A confirmação da existência no imóvel rural da área coberta por florestas nativas de 1.239,3000 hectares, estando incluindo nesta área, a reserva legal.
- A confirmação da existência no imóvel rural da área de 246,1000 hectares, utilizada com reflorestamento, área esta já explorada em anos anteriores ao de 2005.
- A confirmação da existência no imóvel rural da área de 51,0000 hectares, utilizada com pastagens para bovinos, área esta já explorada em anos anteriores ao de 2005.
- A existência no imóvel rural da área de 10,000 hectares, utilizada e ocupada com benfeitorias destinadas à atividade rural.
- O valor da terra nua de R\$ 3.656,01 por hectare, atribuído ao imóvel rural em 01/01/2007, resultando num valor total da terra nua de R\$ 6.687.944,00.

(...)

Desse modo, **mesmo tendo o CONTRIBUINTE comprovado e demonstrado de modo efetivo, através de documentos e laudos técnicos hábeis e idôneos, a existência em 01/01/2007 no imóvel rural das áreas a serem excluídas da tributação do ITR (preservação permanente, reserva legal e cobertas com florestas nativas), não puderam ser consideradas pela FISCALIZAÇÃO para fins de apuração do imposto devido do Exercício de 2007**, uma vez que o CONTRIBUINTE não entregou tempestivamente, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) relativo ao exercício de 2007. (destaquei) (grifo original)

A falta/insuficiência de recolhimento do imposto por parte do CONTRIBUINTE, ou melhor, a diferença de imposto apurada pela FISCALIZAÇÃO, decorreu do valor da terra nua atribuído pelo CONTRIBUINTE no segundo laudo de avaliação, e, também, pela não aceitação por parte da FISCALIZAÇÃO das áreas ambientais existentes no imóvel rural, em razão da entrega intempestiva do ADA do exercício de 2007; conseqüentemente, as áreas aproveitáveis e tributáveis do imóvel rural, o grau de utilização, o valor da terra nua tributável, e, a alíquota incidente declarados, foram alterados no lançamento e apuração da diferença do imposto.

Como se vê, e tal como sinalizado pelo próprio órgão julgador de primeira instância, *tendo em vista que a existência das áreas em pauta foi comprovada (apesar de não terem sido informadas na DITR) e que a razão principal de sua rejeição foi a não apresentação de ADA tempestivo para os exercícios fiscalizados, entende-se não necessário explicar a respeito do conceito e requisitos legais da demonstração de cada tipo de área e, assim, a análise do pleito será direcionada à questão da exigência do referido Ato ambiental.*

Pois bem!

Sobre o tema, esclarecedoras são conclusões alcançadas pelo Conselheiro João Maurício Vital no Acórdão nº 2301-005.968, de 08 de abril de 2019, *in verbis*:

Com respeito à exigência de **Ato Declaratório Ambiental (ADA)**, como requisito para gozo da isenção do ITR nas Áreas de Preservação Permanente e de Interesse Ecológico, primeiramente cumpre registrar que sua apresentação passou a ser obrigatória com a Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

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

(...)

Entretanto, o Poder Judiciário tem inúmeros precedentes, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, a qual aprovou o Novo Código Florestal, no sentido da dispensa da apresentação do ADA para reconhecimento da isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas a afastá-las da tributação do ITR.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu, sobre tal assunto, o Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, por meio do qual adequou sua atuação ao entendimento pacífico do STJ, resultando em nova redação para o item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da PGFN (lista essa relativa a temas em relação aos quais se aplica o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02 e nos arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016).

O Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016 não tem efeito vinculante para esta instância administrativa. Mas, entendo ser pertinente alinhar o entendimento deste Colegiado à atuação da PGFN, uma vez que a disputa poderia ser levada à esfera judicial, resultando num dispêndio desnecessário de recursos públicos. Assim, me filio à tese adotada no Parecer citado para que seja dispensada a apresentação do ADA para reconhecimento da isenção no caso da área de preservação permanente.

Quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP)**, em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

Com relação, especificamente, à Área de Reserva Legal, o Enunciado de Súmula CARF nº 122 dispõe que *a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).*

Neste contexto, à luz de toda fundamentação supra, notoriamente daquela manifestada pelo Conselheiro João Maurício Vital no Acórdão nº 2301-005.968, ora adotada como razão de decidir no presente voto, tendo a Contribuinte logrado comprovar, mediante a apresentação de laudo técnico validado pela autoridade administrativa fiscal e/ou averbação na matrícula do imóvel, a existência das áreas de preservação permanente, de reserva legal e de florestas nativas, impõe-se o reconhecimento destas nos valores de 282,9 ha, 365,9 ha e 873,4 ha, respectivamente.

Do VTN

No que tange ao Valor da Terra Nua, tem-se que a Contribuinte apresentou dois laudos técnicos. O primeiro deles não foi aceito por não atender aos requisitos constantes da norma da ABNT. Porém, o segundo foi considerado, nos seguintes termos, em síntese:

O segundo Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel Rural (fls. 82/139) apresentado pelo CONTRIBUINTE, atendeu de modo satisfatório as exigências contidas no citado termo de intimação, estando acompanhado de documentos hábeis e idôneas, inclusive com fatos e imagens obtidas por satélites, que comprovaram o valor da terra nua atribuído ao imóvel rural com os métodos e critérios definidos, bem como a distribuição das áreas existentes.

Assim, de acordo com o segundo laudo e com os documentos apresentados, ficaram comprovados os seguintes fatos de interesse fiscal:

(...)

- O valor da terra nua de R\$ 3.656,01 por hectare, atribuído ao imóvel rural em 01/01/2007, resultando num valor total da terra nua de R\$ 6.687.944,00.

Neste contexto, não tendo o sujeito passivo trazido aos autos documentos e argumentos hábeis a afastar o VTN adotado pela Fiscalização, impõe-se a manutenção do lançamento neste particular, tendo em vista a utilização pelo Fisco do laudo técnico juntado pela própria Contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se a dedução das Áreas de Preservação Permanente, de Reserva Legal e de Florestas Nativas, nas dimensões de 282,9 ha, 365,9 ha e 873,4 ha, respectivamente.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior