



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.721925/2012-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-007.264 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de agosto de 2024
Recorrente ARGENTA COMERCIO E ADMINISTRACAO DE IMOVEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE. SÚMULA CARF Nº 122.

Somente a área de reserva legal (ARL) averbada à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador, pode ser considerada para fins de exclusão da área tributável do imóvel, suprimindo a falta de apresentação do ato declaratório ambiental (ADA).

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E FLORESTAS NATIVAS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. PARECER PGFN/CRJ 1329/2016.

A interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382/2002) prevê que o ato declaratório ambiental não constitui documento exclusivo comprobatório das áreas de preservação permanente e florestas nativas declaradas, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, as quais poderão ser comprovadas para fins de proteção ambiental, dentre outros, por meio de laudo técnico.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). REVISÃO COM BASE NO LAUDO TÉCNICO APRESENTADO PELA CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

Deve ser mantido o VTN revisado com base no laudo técnico apresentado pela própria contribuinte, elaborado em estrita conformidade com as prescrições da NBR 14.653-3 da ABNT, demonstrando de forma inequívoca o valor fundiário do imóvel, bem como a existência de características particulares a justificar o reconhecimento de valor ajustado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer as áreas de preservação permanente (24,5ha), reserva legal (27,2ha) e florestas nativas (1.127ha) declaradas, e determinar o recálculo do imposto devido com base no VTN registrado no laudo técnico apresentado pela contribuinte.

Vencido o conselheiro Wilsom de Moraes Filho que dava provimento em menor extensão, apenas para restabelecer as áreas de preservação permanente (24,5ha), reserva legal (27,2ha).

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honorio Albuquerque de Brito (Presidente), Wilsom de Moraes Filho, Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima e Wilderson Botto.

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 222/230):

Contra a interessada acima qualificada foi emitida a Notificação de Lançamento e respectivos demonstrativos de fls. 05 a 09, por meio da qual se exigiu o pagamento do **ITR do Exercício 2008** acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 478.614,03, relativo ao imóvel rural denominado “Fazenda Butiazinho”, com área de 2.098,2 ha, NIRF 0.507.926-8, localizado no município de Monte Carlo/SC.

Constatou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma que, após regularmente intimado, o sujeito passivo **não comprovou a isenção das áreas de preservação permanente, reserva legal e das áreas cobertas por florestas nativas, bem como o valor da terra nua foi alterado com base nos valores informados pela contribuinte no atendimento da intimação.** Tendo em vista que não foram comprovadas a isenção das áreas não-tributáveis informadas **as mesmas foram glosadas, nos termos do art. 10 § 1º inciso I e art. 14 da Lei nº 9.393/1996.**

Cientificada do lançamento, por via postal em 14/08/2012, conforme AR de fl. 183, a contribuinte por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação e, após relatar os motivos da autuação, aduz, síntese, que:

A fiscalização descaracterizou **as áreas de preservação permanente, reserva legal e coberta de floresta nativa** declaradas no DIAT/2008, porém o laudo técnico as dimensiona e as comprova **de conformidade com o disposto na legislação florestal e ambiental, como integrantes do bioma da Mata Atlântica, protegidas por lei e isentas do ITR;**

Não existe dispositivo legal que ampare **as glosas de áreas isentas de ITR por falta de Ato Declaratório Ambiental – ADA**, bem como alteração do valor da terra nua;

A falta de apresentação de ADA no prazo previsto na legislação poderia ocasionar multa, conforme jurisprudência administrativa e jurídica nesse sentido;

Conforme documentos apresentados nos autos, o imóvel possui **58,1 ha de área de preservação permanente; 334,8 ha de áreas cobertas por florestas nativas; 6,0 ha de área ocupada com benfeitorias úteis e necessárias à atividade rural;**

Instruiu a impugnação com os documentos de fls. 198 a 212, representados por Procuração, Contrato Social, Certidão da Matrícula, entre outros. É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2008

Áreas Isentas. Tributação. ADA.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, de reserva legal e cobertas por florestas nativas, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas e apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA) ao Ibama, no prazo previsto na legislação tributária. A área de reserva legal deve estar averbada na matrícula do imóvel na data do fato gerador do ITR.

Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico.

A base de cálculo do imposto será o valor da terra nua apurado pela fiscalização, como previsto em Lei, se não existir comprovação que justifique reconhecer valor menor.

Cientificada da decisão, em 21/05/2014 (fls. 236/237), a contribuinte, por seu representante legal, em 17/06/2014, interpôs recurso voluntário (fls. 240/264), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo novos argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: 1. Exame da medida fiscal; 2. Exame dos fatos e documentos; 3. Da improcedência da autuação; 4. Do ato declaratório ambiental; 5. Da área aproveitável e do grau de utilização; 6. Do julgamento da impugnação pela DRJ/GCE; 7. Das ementas dos acórdãos do Conselho de Contribuintes; 8. Considerações finais: que as áreas de 24,5 ha de florestas de preservação permanente, 27,2 ha de áreas preservadas de reserva legal e 1.127 ha de matas nativas averbadas são isentadas de tributação em conformidade com o laudo técnico elaborado por profissional habilitado, restando evidente a insubsistência da ação fiscal, urgindo o restabelecimento dos valores declarados da DIAT-DITR/2008, para fins de apuração do ITR devido. Cita jurisprudência administrativa a motivar as pretensões recursais. Requer ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado, ou caso assim não se entenda, seja revisto o crédito tributário, com a retificação do cálculo da dimensão da área aproveitável e da correta determinação do grau de utilização da referida área.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 265/276.

Em 02/04/2024, considerando que a conselheira relatora, Fernanda Melo Leal, a partir de 03/01/2014, passou a integrar a 2ª Turma da CSRF, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 281), sendo-me distribuído em 02/05/2024, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas como preliminares, a bem da verdade se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da isenção das áreas de preservação permanente (APP), reserva legal (ARL) e florestas nativas, por ausência de apresentação do ADA - da apuração do valor da terra nua (VTN):

O litígio recai sobre a exigência do imposto territorial rural (ITR), no valor de R\$ 478.614,03, já acrescido dos encargos legais, apurado em sede de revisão da DITR/2008 apresentada, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da autuação, com o reconhecimento da isenção sobre a tributação das áreas declaradas de preservação permanente (APP) de 24,5 ha, de reserva legal (ARL) de 27,2 ha e de florestas nativas de 1.127 ha, bem como do cancelamento do VTN ajustado com base no laudo técnico apresentado.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 226/230):

A autoridade fiscal relatou que o valor da terra nua declarado foi alterado tendo como base os valores informados no Laudo de Avaliação apresentado pela contribuinte no atendimento à intimação. Sendo glosadas as áreas de preservação permanente, reserva legal e cobertas por florestas nativas declaradas, pela ausência do ADA para o exercício fiscalizado.

(...)

Áreas de Preservação Permanente/Área Coberta de Floresta Nativa

No que concerne às áreas de preservação permanente e reserva legal, a legislação que rege a matéria, exige o cumprimento de duas obrigações para fins de aceitar a exclusão das mesmas da incidência do ITR. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente e a outra seria a informação das áreas ambientais no Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado dentro do prazo previstos nos atos normativos do Ibama. Para a área de preservação permanente é necessária, ainda, a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado de ART, com perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificadamente em que art. da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei nº 7.803/1989, as pretensas áreas se enquadram.

Áreas de reserva legal são aquelas que a vegetação não podem ser suprimidas, podendo apenas ser utilizadas sob o regime de manejo florestal sustentável, de acordo com os princípios e critérios científicos estabelecidos, torna-se necessário que esta esteja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, conforme preceituam os artigos 16 e seus parágrafos e 44 e seu parágrafo único da Lei nº 4.771/1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803/89 e pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º; RITR/2002, art. 12.

O parágrafo 1º do art. 12 dispõe que para efeito do ITR, as áreas de reserva legal devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador. Em se tratando do exercício 2007 (1º de janeiro de 2007), exercício 2008 (1º de janeiro de 2008).

No caso ora tratado, apesar de constar averbação da área de reserva legal, porém não foi apresentado ADA ao Ibama tempestivo para o Exercício em questão.

De acordo com a Lei 11.428, de 22/12/2006, são **áreas cobertas por florestas nativas** aquelas nas quais o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, onde o proprietário conserva a vegetação primária - de máxima expressão local, com grande diversidade biológica, e mínimos efeitos de ações humanas, bem como a vegetação secundária - resultante dos processos naturais de sucessão, após supressão total ou parcial da vegetação primária por ações humanas ou causas naturais. **Essa situação deve ser comprovada mediante Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART e ADA protocolizado tempestivamente perante o Ibama.**

A **obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental** está prevista Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. 1º e nas Instruções Normativas do órgão competente. É um documento com natureza de declaração, apresentado anualmente ao Ibama, no qual devem ser prestadas informações relativas às áreas de interesse ambiental do imóvel rural.

A interessada instruiu sua impugnação com cópia da procuração, Contrato Social e Alteração, mapas, porém, **não comprovou a entrega de ADA ao Ibama** que seja tempestivo para o Exercício ora tratado e também **não apresentou comprovação da localização e dimensão da área de preservação permanente no imóvel**, como solicitado no Termo de Intimação Fiscal, e, portanto, **não é possível acolher seu pedido para restabelecer a isenção do ITR sobre essa área.**

A respeito do prazo para apresentação da declaração do Ato Declaratório Ambiental – ADA, é conveniente esclarecer que a partir do exercício de 2007 as informações relativas ao ADA devem ser apresentadas anualmente, de acordo com a Instrução Normativa nº 76, de 31 de outubro de 2005 e em concordância com o ITR respectivo (ADA- 2007/ITR-2007; ADA-2008/ITR-2008 e assim, consequentemente).

Em suma, para o contribuinte **se beneficiar da isenção do ITR** referente à área de preservação permanente, reserva legal e áreas cobertas por florestas nativas, além da comprovação da existência física dessas áreas **é necessário que as mesmas sejam informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolado dentro do prazo previsto em ato normativo do Ibama.**

Com relação ao argumento da **não obrigatoriedade de apresentação prévia do ADA**, é importante salientar que na instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/reserva legal), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de maio de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 24/08/2001, diz respeito unicamente à dispensa de comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel, quando da entrega da declaração, **não dispensando o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar com documentos hábeis o cumprimento de exigências legais previstas na legislação ambiental e tributária, para justificar a exclusão das áreas ambientais por ele declaradas da incidência do ITR.**

Assim, a dispensa de prévia comprovação não pode ser estendida às exigências legais previstas para comprovação das áreas ambientais existentes no imóvel, previstas na Lei ambiental (Código Florestal) e a legislação tributária (Lei 9.393/1996 e Decreto nº 4.382/2002-RITR), **nem dispensa a protocolização do ADA junto ao Ibama** (art. 17- (...))

Dessa forma, não tendo sido comprovada a isenção das áreas de preservação permanente, reserva legal e coberta de floresta nativa, entendendo que as glosas devem ser mantidas.

Valor da Terra Nua

(...)

O VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia - CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados, na data do fato gerador.

No caso, **o valor da terra nua foi modificado tendo como base valores informados pela interessada no atendimento à intimação.**

A interessada teceu várias alegações a respeito do VTN, porém **não apresentou outro laudo técnico com valor menor que o considerado no lançamento.**

Assim, o crédito tributário exigido foi apurado conforme previsão legal, sendo o Imposto Territorial Rural calculado pela aplicação da alíquota de cálculo prevista no Anexo da Lei nº 9.393/1996 sobre o VTN tributável, conforme o art. 11 dessa Lei. **O imposto devido declarado pela contribuinte foi devidamente compensado, sendo mantida a exigência da diferença apurada,** com os devidos acréscimos legais cabíveis no procedimento de ofício.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Em relação às áreas de preservação permanente (APP) e cobertas com florestas nativas e reserva legal (ARL), vale transcrever o art. 10 da Lei nº 9.393/96, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador do ITR 2008:

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;

(...)

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) **cobertas por florestas nativas**, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

Nota-se que o ITR somente incidirá sobre as áreas aproveitáveis que se constituem em fatos geradores de renda, excluindo-se de sua incidência as áreas de interesse ambiental ou imprestáveis para exploração.

Entretanto, para que o contribuinte possa excluir tais áreas da tributação, de fato, há de comprovar que as mesmas não estão sendo indevidamente utilizadas em atividades agrícolas, extrativista ou pecuárias. Para tanto deverão ser cumpridos os requisitos formais, além de os substanciais. No caso das áreas de preservação permanente (APP) e de florestas nativas, para que compoñham a área para fins de redução do valor tributável no cálculo do ITR, desde o exercício de 2001 – com o advento da Lei nº 10.165/00, que alterou a redação do art. 17-O da

Lei nº 6.938/81 – passou a ser obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), tratando-se assim de exigência assentada em lei.

Vale salientar, que não se discute no presente feito se a existência das aludidas áreas prescinde de declaração ou ato administrativo do poder público, **mas sim das condições para que possam ser excluídas da tributação pelo ITR**, condições estas previstas em normatização tributária própria, que ultrapassa a esfera da legislação estritamente ambiental.

Neste ponto, tem-se que a entrega do ADA tem por escopo possibilitar ao IBAMA a verificação das informações prestadas em DITR, até mesmo porque tal órgão é que dispõe de estrutura organizacional para checar as feições reais do imóvel e cotejá-las a descrição contida nas declarações apresentadas. Assim, uma vez entregue o ADA, para fins tributários, há presunção relativa de que as áreas nele consignadas possuem interesse de preservação dos sistemas ecológicos, permitindo assim sua dedução da área tributável do imóvel.

Portanto, ao teor da legislação de regência, para que as áreas de preservação permanente e florestas nativas não integrem a área tributável do imóvel para fins de cálculo do ITR é necessária a apresentação do ADA ao IBAMA, **sendo que a sua imprescindibilidade restou mitigada com a comprovação da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador (fls. 84/85)**, cuja matéria já se encontra pacificada neste CARF, culminando com a edição da Súmula nº 122:

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). **(Vinculante, conforme, Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

Destarte, constando a ocorrência da averbação da reserva legal (ARL) ocorrida em 08/04/2005 (fls. 84/85), restam atendidos os requisitos exigidos para exclusão da área pleiteada, calhando no restabelecimento da dedução pleiteada.

Não obstante, vale também destacar que o judiciário **consolidou** o entendimento acerca da desnecessidade da apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR das APP, ARL e áreas de florestas nativas, com especial destaque para contido no art. 10, § 7º da Lei nº 9.393/96, em relação aos fatos geradores anteriores à edição da Lei nº 12.651/12, culminando inclusive com edição pela PGFN do Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

Logo, a falta de ADA não deve se constituir em impeditivo à exclusão das áreas de preservação permanente (APP) e florestas nativas, e reserva legal (ARL) averbada no CRI em data anterior ao exercício autuado, calhando na espécie o reconhecimento do direito à isenção sobre as aludidas áreas declaradas.

Registra-se, outrossim, que tal entendimento encontra-se consubstanciado neste CARF, dentre outros, pelos seguintes precedentes: Acórdãos nº 9202-010.433 (Sessão de 28/09/2022), 2401-010.196 (Sessão de 14/09/2022), 9202-009.670 (Sessão de 28/07/2021), 9202-009.402 (Sessão de 25/02/2021), 9202-009.243 (Sessão de 18/11/2020), 2401-007.901 (Sessão de 03/08/2020).

Por fim, em relação ao **valor da terra nua (VTN) ajustado**, nada a prover, porquanto revisado com base nos valores constantes do laudo técnico apresentado pela própria

contribuinte, relativo ao exercício autuado (fls. 133/136), o demonstra e justifica a revisão do VTN subavaliado declarado (fls. 11/17). Portanto sem reparos a decisão recorrida no particular.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer as áreas de preservação permanente (24,5ha), reserva legal (27,2ha) e florestas nativas (1.127ha) declaradas, e determinar o recálculo do imposto devido com base no VTN registrado no laudo técnico apresentado pela contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto