



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

Processo nº 10980.011705/2008-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.229 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de junho de 2018
Matéria ITR
Recorrente QUIELSE CRISOSTOMO DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004, 2005

Ementa:

ITR. VTN. NÃO COMPROVAÇÃO.

Constatada - pelo Fisco - a flagrante subavaliação do VTN utilizado pelo contribuinte, a este cabe a apresentação de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, com vistas a contrapor o valor obtido no SIPT.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DE ADA. DISPENSÁVEL.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, basta sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA. No caso, a averbação ocorreu antes da ocorrência do fato gerador, o que impõe o afastamento da glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer a dedução da Área de Reserva Legal, vencidos os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti (Relator) e Denny Medeiros da Silveira que negaram provimento ao recurso e os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior que deram provimento também para restabelecer a dedução da glosa da área de reserva legal. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que considerou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra o contribuinte (espólio) foi lavrado Auto de Infração para constituição do ITR, exercícios 2004 e 2005 no valor principal de R\$ 112.777,65 e R\$ 157.896,69, respectivamente, acrescidos de multa de ofício (75%) e juros legais (Selic), relativo ao NIRF 0.337.044-5 - FAZENDA CANOA FURADA.

Foram apuradas as seguintes infrações em ambos os exercícios:

- 1 - Área de Preservação Permanente não comprovada;
- 2 - Área de Reserva Leal não comprovada;
- 3 - Utilização da Área como Produtos Vegetais e Área de Descanso não comprovados e
- 4 - VTN declarado não comprovado.

Regulamente intimado do lançamento, apresentou Impugnação, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ - fls. 113/123.

Em seu Recurso Voluntário de fls. 128/150 aduz, em resumo:

- 1 - Que o ADA apresentado a após os 6 meses do prazo para a entrega da DIRT deve servir de prova para as APP e ARL declaradas;

Que, para isso, juntou documentos que atestariam tais áreas;

Que a área do imóvel estaria integralmente inserida na APA de Guaratuba localizada na Serra do Mar, que foi criada pelo Decreto Estadual PR nº 1234 de 27 de março de 1992 e que também está dentro do Parque Marumbi ou Área de Especial Interesse Turístico do Marumbi, criada através da Lei Estadual PR nº 7389 de 12 de novembro de 1980 e, sendo assim, referidas áreas estariam protegidas, posto que não poderiam ser exploradas a não ser com fins de preservação ambiental e turística.

2 - Que as áreas utilizadas com benfeitorias e produtos vegetais que foram glosadas pela Fiscalização deveriam ser consideradas como APP;

3 - Que o VTN considerado no lançamento decorreu de uma valor de terras que é varias vezes maior do que o negociado quando da aquisição do imóvel.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do acórdão recorrido em 06.07.2010 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 03.08.2010. Observados os demais requisitos de admissibilidade, dele passo a conhecer.

Consoante se denota do demonstrativo de apuração do ITR devido, a Fiscalização promoveu alterações na DITR do contribuinte no que toca às áreas: de preservação permanente, de reserva legal, ocupadas com benfeitorias e produtos vegetais e área de descanso, além de no valor total do imóvel e no das benfeitorias e culturas/pastagens/florestas e sobre tais assuntos se desenvolverá a análise a seguir. Vejamos:

	2004		2005	
	DIAT/DITR	LANÇADO	DIAT/DITR	LANÇADO
DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL (ha)				
Área Total do Imóvel	1.311,6	1.311,6	1.311,6	1.311,6
Área de Preservação Permanente	548,0		548,0	
Área de Reserva Legal	262,0		262,0	
Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural				
Área de Interesse Ecológico/Servidão Pública				
ÁREA TRIBUTÁVEL	501,6	1.311,6	501,6	1.311,6
Área Ocupada com Benfeitorias	0,8		0,8	
ÁREA APROVEITÁVEL	500,8	1.311,6	500,8	1.311,6
DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA (ha)				
Produtos Vegetais e Área de Descanso	500,0		500,0	
Área com Reflorestamento				
Pastagens				
Exploração Extrativa				
Atividade Granjeira/Agrícola				
Frustração de Safra ou Destruição de Pastagens				
ÁREA UTILIZADA	500,0			
GRAU DE UTILIZAÇÃO	99,8%	0,0%	0,0%	0,0%
CÁLCULO VTN				
Valor Total do Imóvel	157.392,00	1.311.600,00	157.392,00	1.836.240,00
Valor das Benfeitorias	50.000,00		50.000,00	
Valor das culturas/Pastagens/florestas	90.000,00		90.000,00	
VTN	17.392,00	1.311.600,00	17.392,00	1.836.240,00
VTN Tributável	6.651,29	1.311.600,00	6.651,29	1.836.240,00

As alterações promovidas de ofício pelo lançamento trazem repercussão direta na base imponible e alíquota do tributo.

Glosa das Áreas de Preservação Permanente - APP e Reserva Legal - ARL.

Prosseguindo na análise, o § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, que deve ser aplicado em sua literalidade por força do artigo 111 do CTN¹, elenca as áreas que podem ser deduzidas da área tributável para fins de apuração do ITR. Vejamos:

***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:***

¹ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (...)

- 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 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;
- b) **de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas**, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) **comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal**, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) **as áreas sob regime de servidão florestal**. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)
- e) **cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)**
- f) **alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)**

As **áreas de preservação permanente** - APP, consoante definidas na Lei 4.771/65, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas, podem ser classificadas como **legais** (art. 2º) e **administrativas** (art. 3º).

Quanto às primeiras, as legais, temos as florestas e demais formas de vegetação natural situadas próximas a fontes de recursos hídricos e a relevos com importância a preservação dos eco sistemas, tais como: **i)** ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal; **ii)** ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais; **iii)** 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; **iv)** no topo de morros, montes, montanhas e serras; **v)** nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive; **e vi)** nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues.

Por sua vez, as APP - administrativas, **declaradas por ato do poder público**, são as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;
- b) a fixar as dunas;
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;
- h) a assegurar condições de bem-estar público.

Percebe-se que há uma evidente diferença entre as duas espécies de APP. Enquanto que para as legais, já determinadas no diploma legal, a finalidade é intrínseca ao que se propõe a lei; para as administrativas, a finalidade a ser alcançada pelo administrador público está textualmente prevista nas alíneas daquele artigo 3º. **Assim, indubitavelmente, a ação do poder público torna-se imprescindível para a constituição dessas APP - administrativas.**

Frise-se que a supressão total ou parcial dessas áreas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

Por seu turno, ainda de acordo com o diploma encimado, as **reservas legais** são áreas localizadas no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessárias ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas, cujas vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos. **Devem ser averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, após aprovada sua localização pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada** (§ § 4º e 8º do artigo 16 da Lei 4.771/65). A obrigatoriedade da aprovação acima citada foi introduzida na lei de regência, por conta da MP 2.166-67/2001.

Veja, a obrigatoriedade de se ter aprovada a localização da ARL pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada está diretamente relacionada à vedação a que se constitua reserva legal sobre área de preservação permanente, já dedutível, observadas as exigências legais, na apuração do imposto. Com isso, tende-se a evitar a utilização da mesma área, por mais de uma vez, como dedução do ITR.

Assim, pode-se resumir:

APP - Pode haver a supressão, quando assim determinar o interesse público;

ARL - Não pode haver a supressão, mas somente sua utilização em regime de manejo florestal sustentável.

E, por fim, naquilo que interessa ao caso, temos as áreas de **interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas**, assim **declaradas mediante ato do órgão competente**, federal ou estadual, e que, destaca-se: **ampliem** as restrições de uso previstas para as APP e ARL. Em outras palavras: ainda que haja ato do poder público que declare determinada área como de interesse ecológico, caso não haja a imposição de efetivas restrições de uso que ampliem aquelas previstas para as APP e ARL, ou seja, restrições além do manejo sustentável, tenho que sua dedução, da área tributável pelo ITR, não possui suporte legal. Confira-se.

ITR - ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DECLARADA DE INTERESSE ECOLÓGICO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para que não se tribute pelo Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR a área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarada mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, deve ser comprovada a ampliação às restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e reserva legal, ou seja, restrições além do manejo sustentável. Acórdão nº 9202003.051 – Sessão de 12 de fevereiro de 2014

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ISENÇÃO. CONDIÇÕES.

*Para que as Áreas de Interesse Ecológico para a proteção dos ecossistemas sejam isentas do ITR, é necessário que sejam assim declaradas por ato específico do órgão competente, federal ou estadual, e que **estejam sujeitas a restrições de uso superiores** àquelas previstas para as áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente. O fato de o imóvel rural encontrar-se inserido em zoneamento ecológico, por si só, não gera direito à isenção ora tratada. Acórdão nº 9202004.576 – Sessão de 24 de novembro de 2016*

Reforça-se: para efeito de exclusão do ITR, a Área de Interesse Ecológico deve ser assim declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular. Quer dizer com isso, que a área declarada em caráter geral não satisfaz, por si só, a condição legal para sua dedutibilidade. Portanto, se o imóvel rural estiver dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular. O reconhecimento dessas áreas depende de ato específico, por imóvel, expedido pelo Ibama (Ato Declaratório Ambiental – ADA).

Prosseguindo, a alínea "e" do inciso II, § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, com a redação dada pela lei 11.428/2006, autorizou a dedução, **a partir de 01.01.2007**, das

áreas cobertas por **florestas nativas**, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração.

Note-se que áreas cobertas por florestas nativas secundárias em estágio inicial de regeneração não foram contempladas pelo dispositivo.²

Malgrada a digressão acima, seja qual for a área que, ao amparo do inciso II, do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, se pretenda expurgar daquela tributável pelo ITR, o fato é que ela deve constar consignada no competente Ato Declaratório Ambiental - ADA, conforme preconiza o artigo 17-O da Lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei 10.165/2000. Confira-se.

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. (...)

§ 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.

Por sua vez, o Ato Declaratório Ambiental – ADA é um instrumento legal que possibilita ao Proprietário Rural uma redução do Imposto Territorial Rural – ITR, em até 100%, sobre a área efetivamente protegida, quando declarar no Documento de Informação e Apuração - DIAT/ITR, Áreas de Preservação Permanente (APPs), Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural, Interesse Ecológico, Servidão Florestal ou Ambiental, áreas cobertas por Floresta Nativa e áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas. É documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre estas últimas. Deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR.

O texto legal encimado evidencia uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária. Ademais, prevê a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderá ensejar o lançamento de ofício do tributo, sendo inequívoco que o ADA é obrigatório para aqueles que desejam se beneficiar da redução do tributo devido a título de ITR.

É dizer: é instrumento eleito pelo legislador para controle, integração de órgãos e fonte de custeio da atividade de vistoria, questões absolutamente indispensáveis ao acompanhamento do cumprimento dos preceitos da legislação relativos à limitação da utilização de tais áreas, bem assim da correção no gozo da benesse fiscal.

² http://www.fundacaoofia.com.br/gdusm/florestas_estagios.htm

Nesse contexto, o legislador estabeleceu a forma que entendeu adequada para promover tal controle e fiscalização, não sendo possível a este Conselho deixar de aplicar comando legal válido e vigente apenas pela eventual convicção de que tal atividade poderia ser levada a termo de outra forma.

Reprise-se. Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase *"a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória"*, possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

É entendimento corrente neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, com o advento da lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula Carf. nº 41, segundo a qual, *"a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000"*.

No caso em tela, o que se vê é a utilização da função extrafiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Voltando às reservas legais, caso de fato existentes, há que se observar, cumulativamente, o preenchimento dos dois requisitos a seguir: sua averbação junto à matrícula do imóvel previamente ao exercício em que dela se pretenda usufruir, após aprovação do local pelo órgão ambiental e sua informação no ADA protocolizado no IBAMA, no prazo estabelecido em norma regulamentar.³

Em suma: a existência das ARL, APP, áreas cobertas pro floresta nativa ou qualquer outra especificada naquele inciso II, § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, por si só não assegura ao contribuinte a não tributação das áreas a que se refere. Há de se cumprir as exigências legais.

Notem por sua vez, que os prazos acima destacados não se tratam de mera formalidade ou desprovidos de propósito razoável. Vejamos:

Se por um lado é indubitável que as ARL devem ser averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, por outro, o que se questiona é se tal providência pode ser efetivada a qualquer tempo.

Tenho que não. Tal averbação é condição legal para que o sujeito passivo possa, a rigor, se valer de tal isenção e não ter contra si constituído o crédito tributário a ela relacionada. Logo, todas as circunstâncias constitutivas⁴ e fatos devem estar perfeitamente configurados à data do fato gerador da obrigação principal. E mais, a averbação em registro

³ Artigo 9º, § 3º, I da IN SRF 256/2002.

⁴ o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.

próprio possibilita a determinação dos limites e localização das ARL, viabiliza o efetivo controle de sua manutenção pelo poder público, além de dar publicidade de seus contornos à eventuais adquirentes da propriedade. Seria, a grosso modo, uma via de mão dupla.

Assim dispõe o § 1º do artigo 12 do Decreto 4.382/2002, de obediência obrigatória por este colegiado:

***Art. 12.** São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal;*

*§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o **caput** deste artigo **devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.***

Já no que toca ao prazo para o protocolo do ADA, da mesma forma de evidente obrigatoriedade legal, veja que está relacionado à viabilidade do exercício do poder de polícia a cargo do IBAMA. Admitir o protocolo a qualquer tempo conduzira, por óbvio, ao inegável prejuízo no exercício da atividade estatal, já que poderia não mais dispor de tempo hábil à tomada de eventuais providências no âmbito do lançamento de ofício do ITR. Esvaziaria, assim entendido, o propósito legal.

Na mesma linha, o inciso I do § 3º do artigo 10 daquele Decreto 4.382/2002 estabelece:

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

I - de preservação permanente;

II - de reserva legal;

III - de reserva particular do patrimônio natural;

IV - de servidão florestal;

*V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do **caput** deste artigo;*

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual..

*§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no **caput** deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.*

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

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

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo; E

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º 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.

Nesse diapasão, em atenção à parte final daquele inciso I do parágrafo 3º acima, a Instrução Normativa SRF nº 256/2002, que é, na forma do artigo 100 do CTN, norma complementar das leis e, portando, de observância obrigatória por todos os contribuintes, estabelece em seu artigo 9º, o prazo para a apresentação do referido ADA, para fins do seu aproveitamento em matéria tributária. Reforça-se: não se trata de criar tributo ou mesmo restringir/limitar o exercício do direito do contribuinte, que se deu por força da lei 9.393/96 e artigo 17-O da Lei 6.938/81, mas sim de regulamentar seu exercício. Em outras palavras: para se valer dessa isenção **condicionada**, seu cumprimento deve se dar de forma a efetivamente assegurar ao Estado, por meio de seu órgão ambiental, a possibilidade de se aferir o correto enquadramento da área a ele declarada e que pretende ver excluída da apuração do ITR.

Assim, não resta dúvida que para fins de exclusão da área tributável, aquelas áreas deverão ser obrigatoriamente informadas em ADA, protocolado pelo sujeito passivo no IBAMA, **nos prazos e condições fixados em ato normativo**. É o que exige o Decreto 4.382/2002, de observância obrigatória por este colegiado, a teor do artigo 62 do RICARF.

Conforme se extrai do excerto abaixo, que constou do voto vencedor no acórdão 9202-005-753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a jurisprudência neste Conselho consolidou-se no sentido de aceitar o ADA protocolizado até o início da ação fiscal. Confira-se:

É certo que, no caso da Área de Preservação Permanente (APP), trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim da 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), é claro que a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador.

Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, estabeleceu o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR, para que o Contribuinte providencie o protocolo do ADA.

*E tratando-se de declarar algo que **a priori** já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.*

Não retrata, com a devida *venia*, o entendimento deste relator.

Não seria razoável imaginar que tal informação pudesse ser prestada em data, por exemplo, próxima a da ação fiscal, porquanto a potencial vistoria pelo órgão ambiental não observaria, decerto, o lustro legal para a constituição do imposto, fosse o caso. Da mesma forma, supor que a atividade de polícia, legalmente exigida e que traria certa segurança ao considerar isentas aquelas áreas, possa ser substituída pela exclusiva atuação privada (por meio de laudos técnicos), não me parece atender ao interesse público.

No mesmo sentido, como bem destacado no voto acima parcialmente colacionado, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas, conforme estabelece a lei, em determinados locais do imóvel, são de PRESERVAÇÃO PERMANENTE existentes a época do fato gerador do tributo, consoante preceitua o inciso II do § 3º do artigo 10 do Decreto 4.382/2002. Vale dizer: as florestas e demais formas de vegetação natural devem estar em permanente preservação, sobretudo na data do fato gerador. Dito isso, como se aferir tal circunstância pelo órgão de controle ambiental, admitindo-se a apresentação do ADA em data significativamente distante da do fato gerador do tributo ?

Em outras palavras, haveria como o IBAMA empreender alguma vistoria eficaz a partir de um ADA apresentado após 4 anos do exercício a que se referem as informações nele prestadas, ainda que tenha sido entregue antes de o início da ação fiscal ?

Não basta que no imóvel exista rios ou qualquer outro curso d'água, lagoas ou reservatórios de d'água naturais ou artificiais, topo de morros, montes ou serra, faz-se necessário, aí sim, que nesses locais efetivamente haja floresta ou demais formas de vegetação natural permanentemente preservadas.

Da mesma forma, não se pode imaginar que a dispensa à prévia comprovação, por parte do declarante, no que toca às APP e ARL declaradas para fins de isenção do ITR, consoante estabelece o § 7º do artigo 10 da L. 9.393/96, o estaria desincumbindo da obrigação legal imposta pelo § 1º do artigo 17-O da Lei 6.938/81. Longe disso. Uma coisa é a desnecessidade da prévia apresentação da comprovação das áreas **quando da entrega** da DITR; outra, a obrigatoriedade de que tais informações sejam prestadas - tempestivamente - ao IBAMA, por meio do competente ADA e ao Fisco, quando intimado por autoridade competente no exercício de seu dever funcional.

E veja, o parágrafo 7º encimado foi originalmente introduzido ao artigo 10 da Lei 9.393/96 por meio da Medida Provisória 1.956-50/2000, de **26.05.2000**, ao passo que

aquele que impõe a obrigatoriedade do ADA, por meio da posterior Lei 10.165/2000 de **27.12.2000**. Com isso, considerando o período em que ambos vigoram não há, a meu ver, como entender que aquele primeiro desobrigou a apresentação do ADA. Não há, no meu entender, qualquer antinomia entre os dispositivos, na medida em que tratam de diferentes circunstâncias.

Voltando ao prazo para apresentação do ADA, a IN SRF 256/2002, em sua redação original, o estabelecia como sendo "*de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR*". Com a entrada em vigor da obrigatoriedade de sua apresentação **anual**, o órgão ambiental o estabeleceu como sendo de 1º de janeiro a 30 de setembro.⁵ Daí a alteração naquela IN SRF 256/2002, que passou a estabelecer, a partir da IN RFB 861, de 17 de julho de 2008, *ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), observada a legislação pertinente.*"

Em resumo, pode-se dizer, no que toca à dedução das áreas elencadas nos inciso I ao VI do artigo 10 do Decreto nº 4.382/2002, que além dos requisitos de ordem formal previstos na legislação, há de se comprovar, quando intimado, sua efetiva existência, a teor do inciso II do parágrafo 3º retro citado, por meio de laudo técnico que deve, de forma clara, especificar, detalhar, dimensionar e localizar cada uma das áreas eventualmente existente à época do fato gerador.

Voltando ao caso sob análise, nota-se dos autos que as APP de 1049,31 ha e ARL 262,0ha foram informadas no ADA apresentado somente em **27.09.2007 - vide fls. 37**. Logo, fora do prazo estabelecido pela legislação tributária. Registre-se que a ação fiscal iniciou-se em **20.08.2007**, consoante denota-se de fls. 7.

3 - DISTRIBUIÇÃO DAS ÁREAS DO IMÓVEL			
3.1 - Área total do imóvel			
3.1.1 - Área (ha): 1.311,640			
Áreas de Interesse Ambiental:			
3.2 - Área de preservação permanente - APP - Lei No. 4771/65 e 9393/96			
3.2.1 - Área (ha): 1.049,312			
3.3 - Área de reserva legal - RL - Lei No. 4771/65, 7803/89 e 9393/96			
3.3.1 - Área (ha): 262,328	3.3.2 - Município do cartório: MORRETES - PR	3.3.3 - Nome do cartório: CAR DE MORRETES	
3.3.4 - Data de averbação: 07/10/2003	3.3.5 - Matrícula: 309	3.3.6 - Registro: GERAL	3.3.7 - Livro: NÃO INFORMADO
3.4 - Área de servidão florestal - ASF - Lei No. 4771/65, Medida Provisória 2156-67/2001		3.3.8 - Folhas: NÃO INFORMADO	
3.4.1 - Área (ha): NÃO INFORMADO			
3.5 - Área de reserva particular do patrimônio natural - RPPN - Lei No. 9393/96			
3.5.1 - Área (ha): NÃO INFORMADO			
3.6 - Área de declarado Interesse ecológico - AIE - Lei No. 9393/96			
3.6.1 - Área (ha): NÃO INFORMADO			
Total de Áreas de Interesse Ambiental (3.2.1 + 3.3.1 + 3.4.1 + 3.5.1 + 3.6.1) - TAIÁ: 1.311,640 ha			
Áreas de Atividade Rural:			
3.7 - Área com plano de manejo florestal - PMFB - Lei No. 4771/65 e Dec. 1202/84			
3.7.1 - Área (ha): NÃO INFORMADO			
3.8 - Área com reflorestamento (com espécies exóticas ou nativas) - REF - Lei No. 9393/96			
3.8.1 - Área (ha): NÃO INFORMADO			
Total de Áreas de Atividade Rural (3.7.1 + 3.8.1) - TAR: NÃO INFORMADO			

Veja, como já dito alhures, o laudo técnico, para que cumpra seu desiderato, deve, de forma clara, especificar, detalhar, dimensionar e localizar cada uma das APP eventualmente existente à época do fato gerador (não sobrepostas às ARL porventura existentes), elencadas nas alíneas "a" a "h" do artigo 2º da Lei 4.771/65.

⁵ <http://www.ibama.gov.br/imovel-rural/ato-declaratorio-ambiental-ada/o-que-e-o-ada>

Confira-se:

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;

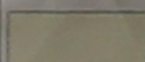
e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

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.

O Laudo acostado às fls. 36, sem a data de sua assinatura, em que pese remeter ao mapa de 09/2007 anexado aos autos, não é, a meu ver, claro ao bastante para atestar a existência da APP à época dos fatos geradores aqui envolvidos (01.01.2004 e 01.01.2005).

	RESERVA LEGAL	262,3280 ha
	PRESERVAÇÃO PERMANENTE 1 RIOS E CÓRREGOS	260,4913 ha
	PRESERVAÇÃO PERMANENTE 2 TOPOS E ENCOSTA DE MORROS MONTANHAS, SERRAS ETC.	788,8207 ha

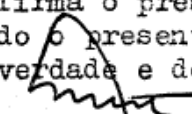
Confira-se os termos do laudo:

O terreno, com área total de 1.311,64 há, denominado Fazenda Canoa Furada, localiza-se no município de Morretes, Estado do Paraná.

A área faz parte do ecossistema da Mata Atlântica, inserida na Área de Proteção Ambiental – APA da Serra do Mar, protegidas por legislação federal, o que pode ser observado através das 2(duas) cartas do Exército – 2843-3 SO Serra do Marumbi e 2858-1 NO Rio Marumbi, onde demonstra claramente a área que deve ser obedecida como de Preservação Permanente. Isto pode ser visto na plotagem dos mapas com as curvas de nível e também em meio magnético, onde acrescentamos ainda a sobreposição da área em questão nas referidas Cartas.

Ainda nesse mapa e também em meio magnético, locamos a área de Reserva Legal, 262,3280 há, já averbados em 07 de Outubro de 2.003, no Registro de Imóveis da comarca de Morretes – Pr. Locamos ainda os limites do Parque Marumbi, o que demonstra com maior ênfase, que a área é toda localizada em Área de Reserva Legal E Preservação Permanente.

Nesse sentido, voltado à ARL, em que pese constatar sua averbação à margem da matrícula do imóvel em 07.10.2003, consoante se denota de fls. 30, concluo pela impossibilidade de seu aproveitamento na apuração do imposto.

AV.9/309 - TERMO DE RESPONSABILIDADE DE RESERVA FLORESTAL - Extrato
 para averbação - Procedo esta averbação para constar a Reserva Legal
 do imóvel objeto da presente Matricula, conforme instrumento Particu
 lar de TERMO DE RESPONSABILIDADE DE COMPROMISSO DE CONSERVAÇÃO DE
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E CONSERVAÇÃO DE ÁREA DE RESERVA LE
GAL - SISLEG nº 1.026.155-1, assinado na cidade de Paranaguá-PR, em
 data de 16 de setembro de 2003, pelo Sr. Quielse Crisostomo da Silva
 proprietário do imóvel objeto desta Matricula, e pelo Sr. Sebastião
 Garcia de Carvalho, Chefe do Escritório Regional do Litoral do INSTI
TUTO AMBIENTAL DO PARANÁ. O proprietário por si, seus herdeiros e su
 cessores, grava restrição face ao regime de utilização limitada, so
 bre uma área de 262,328 hectares, correspondendo a 20,00% da área to
 tal deste imóvel, conforme mapa em anexo, que fica arquivado neste
 Ofício de registro de Imóveis. A presente limitação e intocabilidade
 de uso se fazem, em cumprimento ao que dispõe a Lei Federal nº 4.771
 /65, a Lei Estadual nº 11.054/95 e o Decreto Estadual nº 387/99. O
 proprietário firma o presente Termo, por si, seus herdeiros e suces
 sores, mantendo o presente gravame sempre bom, firme e valioso. - -
 O referido é verdade e dou fé. Morretes, 07 de outubro de 2.003. - -
 Oficial,  - - - VRC630,00=R\$66,50. - - - - -

Da Área de Interesse Ecológico.

Da mesma forma, não lhe socorre a alegação de que a área do imóvel estaria integralmente inserida na APA de Guaratuba localizada na Serra do Mar, que foi criada pelo Decreto Estadual PR nº 1234 de 27 de março de 1992 e que também está dentro do Parque Marumbi ou Área de Especial Interesse Turístico do Marumbi, criada através da Lei Estadual PR nº 7389 de 12 de novembro de 1980 e, sendo assim, referidas áreas estariam protegidas, posto que não poderiam ser exploradas a não ser com fins de preservação ambiental e turística.

Veja-se: referida área, tida pelo recorrente como "declarada de interesse ecológico", não constou informada naquele ADA de 27.09.2007, tampouco foi declarada nos DIAT/DITR dos exercícios envolvidos.

Assim, além de não compor o litígio original, eis que não foi objeto da atuação fiscal, não foi cumprida a exigência legal para a sua utilização como benesse fiscal.

Ademais, como já dito alhures, ainda que haja ato do poder público que declare determinada área como de interesse ecológico, caso não haja a imposição de efetivas restrições de uso que ampliem aquelas previstas para as APP e ARL, ou seja, restrições além do manejo sustentável, tenho que sua dedução, da área tributável pelo ITR, não é legalmente possível. É o que se denota da parte final da alínea "b", II, § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96.

"....mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;"

Nesse sentido, à luz do disposto no artigo 5º daquele Decreto 1.234/92, infra reproduzido, não me afigura que referido ato tenha, conforme sugerido no recurso do contribuinte, *"proibida toda e qualquer atividade nessas áreas"*, ampliando, desta forma e indiscutivelmente, as restrições de uso que se tem nas ARL e APP.

Ao contrário, tratou o ato, a meu ver, de estabelecer condutas negativas mínimas para a preservação ambiental. Confira-se:

Art. 5º - Na APA DE GUARATUBA ficam proibidas ou restringidas:

I - A implantação de atividades industriais potencialmente poluidoras, capazes de afetar mananciais de água e complexo estuarino da baía;

II - a realização de obras de terraplenagem e a abertura de canais, quando estas iniciativas importarem em sensível alteração das condições ecológicas;

III - o exercício de atividades capazes de provocar acelerada erosão das terras ou assoreamento das coleções hídricas;

IV - o uso de biocidas, quando indiscriminado ou em desacordo com as recomendações técnicas e normas vigentes.

E percebe-se, o próprio contribuinte declarou em suas DITR, Área de 0,8ha ocupada com benfeitorias e área com 500,0ha utilizada por produtos vegetais ou por área de descanso.

Glosa das áreas ocupadas com benfeitorias E com produtos vegetais e área de descanso.

Quanto às glosas a este título, a fiscalização assim fundamentou:

Através do mapa de uso do solo apresentado, apura-se que o imóvel seria constituído exclusivamente de áreas de preservação permanente e área de reserva legal (262,32 hectares), averbada na matrícula nº 309, em 07 de outubro de 2003. Verifica-se que nos dois exercícios o contribuinte informa a existência de 0,8 hectares ocupados com benfeitorias e 500,0 hectares relativos à área ocupada com produtos vegetais, entretanto em nenhum dos documentos apresentados é feita referência a tais usos do solo. Diante do exposto, considerando o que dispõe o parágrafo § 2º, art. 147 da Lei nº 5.172/66, foram excluídas as áreas originalmente declaradas como ocupadas por benfeitorias e produtos vegetais, em ambos os exercícios, bem como os respectivos valores apontados para as benfeitorias e florestas plantadas.

A fundamentação para o lançamento não foi especificamente refutada pelo recorrente, que se limitou a sustentar deveria a autoridade lançadora considerar toda a área do imóvel, excetuada a de reserva legal, como de preservação permanente.

Como já apontado no tópico anterior, tenho que tal possibilidade, na seara do contencioso administrativo, não encontra guarida na legislação.

Em função das glosas das áreas encimadas, também foram glosados os valores correspondentes às supostas benfeitorias e culturas/pastagens/florestas.

Alteração no VTN.

No que toca ao VTN atribuído pela Fiscalização, o recorrente alega que o VTN seria menor em função da então localização do imóvel, que teria se alterada em decorrência da criação de novos município.

Todavia, no curso da ação fiscal, o autuado foi intimado a apresentar o *"laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados."*

E mais, foi feito constar na intimação que a falta de apresentação do laudo de avaliação ensejaria o arbitramento do VTN, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT, da RFB.

Não obstante, o contribuinte não atendeu a intimação fiscal com vistas a infirmar o valor eleito pela Fiscalização.

Prestou-se, no entanto, a apresentar um Laudo Técnico - fls. 36 - que, ao final, assim se pronunciou quanto à avaliação do imóvel.

Quanto ao Laudo de Avaliação do Imóvel, a área não possui valor tributável e nem com alíquota para imposto, pois está toda inserida em Área Protegida por Legislação Federal, como Reserva Legal e Área de Preservação Permanente, por tratar-se de topos e encostas de morros, serras, montanhas, rios, riachos, córregos, etc., dentro do que trata o artigo 2 da Lei 4.771 de 15 de Setembro de 1.965 (Código Florestal).

Portanto pelo acima exposto, não é possível fazer uma avaliação de acordo com a NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, pela complexidade em obter dados(caracterização e identificação das variáveis) para a realização da pesquisa, pois não há negócios desse gênero na região.

Ora, o fato de a terra supostamente não possuir valor tributável não é justificativa para, a meu entender, não se chegar a um valor de mercado para o imóvel.

Como informado pela Fiscalização, foram utilizados os valores médios por hectare da ordem de R\$ 1.000,00 e R\$ 1.400,00, nos anos, respectivamente, de 2004 e 2005 e relacionados a terras mistas "não mecanizáveis", cujo conceito é o seguinte:⁶

NÃO MECANIZÁVEL

São áreas cujo relevo e/ou profundidade do solo são desfavoráveis à execução de operações ou práticas agrícolas com máquinas e implementos motorizados,

⁶ site: http://www.agricultura.pr.gov.br/arquivos/File/deral/Metodologia_atual.pdf

permitindo, porém, o plantio manual ou a tração animal. São consideradas também áreas não mecanizáveis, as reservas legais, tendo em vista que as mesmas só poderão sofrer algum tipo de desmatamento e/ou corte, mediante um plano de manejo sustentável, com projeto devidamente aprovado pelo IAP e/ou IBAMA.

Note, o valor médio, por hectare, utilizado pelo autuado, correspondeu a apenas e aproximadamente, 12% e 9% daquele verificado no SIPT para os imóveis no município de Morretes/PR, não deixando a menor dúvida quanto à sua potencial subavaliação.

Por sua vez, o SIPT, aprovado pela Portaria 447/2002, é alimentado com os valores de terras e demais dados recebidos das Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas, e com os valores de terra nua da base de declarações do ITR.

Com isso, entendo que na falta de um valor de mercado apresentado por meio de um Laudo de Avaliação, na forma de como constou na intimação, o valor extraído do SIPT, embora, reconheça-se, estimado, é, além de uma alternativa legal (art. 14 da L. 9.393/96), uma razoável opção no caso em tela.

Por fim, no que se refere à alegação de que o lançamento realizado seria ilegal, eis que teria supostamente se afastado do conteúdo da obrigação tributária definida em lei, para pretender fundamento apenas na declaração equivocada prestada pelo recorrente, com a devida *venia*, dela não compartilho.

A ação fiscal foi desenvolvida e concluída a partir das informações prestadas/declaradas pelo contribuinte em sua DITR. Perceba que o lançamento do ITR rege-se pela sistemática legal, por meio da qual sujeito passivo tem o dever de apurar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim procedendo o contribuinte, a autoridade fazendária, observado o lustrro legal, expressamente homologará ou não, sua atividade.

O não acatamento das informações que constaram em seu DIAT/DITR será, caso regularmente questionado em recurso, objeto do contencioso administrativo. Esse é, a meu ver e como regra, o limite da lide e sobre o quê se pronunciará as instâncias julgadoras.

Contudo, caso efetivamente demonstrado o patente **erro de fato** no preenchimento da respectiva DITR, em função do equívoco na informação, seja por sua omissão, seja por sua incorreção, entendo admissível, em sede de contencioso administrativo e à luz do princípio da verdade material, a retificação das informações originalmente prestadas naquela declaração, bem como a alteração do lançamento naquilo que dele decorreu.

No caso em exame, pelo todo fundamentado, entendo pelo não acatamento do pleito do contribuinte quanto à retificação das informações em sua DITR.

Frente ao exposto, voto por CONHECER do recurso e, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho, Redator Designado.

Não obstante os fundamentos aduzidos pelo i. Relator, os quais convergem com o meu entendimento com relação a praticamente todas as matérias objeto de análise no voto vencido, especificamente quanto à Área de Reserva Legal - ARL, julgo que o litígio deva ser solucionado à luz de raciocínio diverso.

A respeito desse tema, o art. 10 da Lei nº 9.393/1996, na redação vigente à época dos fatos geradores, estabelecia:

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;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

(...)

§ 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.

Note-se que a alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, faz expressa referência à Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal Brasileiro, também contemporâneo aos fatos geradores), bem assim à Lei nº 7.803/1989.

Consoante o § 8º do art. 16 do antigo Código Florestal, a ARL deveria ser averbada na matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente. O dispositivo vedava ainda a alteração de sua destinação, mesmo nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área. Vejamos:

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)

[...]

§ 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)

Já o art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000, é no seguinte sentido:

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)

À luz da legislação afeta à matéria, a Reserva Legal tem como condição para sua consideração como área dedutível na apuração do ITR, o cumprimento dos seguintes requisitos:

a) apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental – ADA, no qual é informado as dimensões da área destinada à Reserva Legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel; e,

b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano calendário.

Acentue-se que o ADA somente passou a ser condição para a dedução da ARL da base de cálculo do ITR com o advento da Lei nº 10.165/2000, e a necessidade de averbação foi instituída com a Lei nº 7.803/1989.

Outra questão a ser ponderada é que, nos termos do § 7º do art. 10 da Lei nº 10.165/2000, os dados indicados no ADA não estão sujeitos a prévia comprovação, ou seja, até que haja uma vistoria pelo órgão competente (e a ratificação ou retificação das declarações), as informações contidas no Ato Declaratório Ambiental restringem-se ao que fora consignado em referido documento pelo próprio sujeito passivo ao órgão ambiental quanto à existência de áreas de interesse ecológico na propriedade rural.

Desse modo, entendo ser plausível a tese de que o § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 condicionou o benefício fiscal relativo ao ITR à apresentação do ADA somente para aquelas situações em que a declaração prestada pelo contribuinte ao órgão ambiental esteja sujeita à homologação pelo Poder Público.

Especificamente em relação à ARL, o ADA apresenta-se com propósito estritamente declaratório. Em consequência disso, a averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel, efetuada no competente Registro de Imóveis, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, apresenta-se como condição necessária e suficiente para a exclusão dessa área para fins de determinação do ITR. Nesse sentido, é o entendimento exarado, dentre inúmeros outros, no Acórdão 9202-006.824, de 19/04/2018, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Abaixo excertos da citada decisão:

Fica evidente que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de atribuir-lhe publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações, para que possam cumprir sua função instituidora. Mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservação de tais áreas, face o interesse público de manutenção.

Cite-se entendimento do Superior Tribunal de Justiça, relatado pelo Ministro João Otávio de Noronha, que corrobora tal assertiva:

"Essa legislação, ao determinar a separação de parte das propriedades rurais para constituição da reserva florestal legal, resultou de uma feliz e necessária consciência ecológica que vem tomando corpo na sociedade em razão dos efeitos dos desastres naturais ocorridos ao longo do tempo, resultando na degradação do meio ambiente efetuada sem limites pelo homem. Tais consequências nefastas, paulatinamente, leva a conscientização de que os recursos naturais devem ser utilizados com equilíbrio e preservados em intenção da boa qualidade de vida das gerações vindouras. O que se tem presente é o interesse público prevalecendo sobre o privado, interesse coletivo este que inclusive afeta o proprietário da terra reservada, no sentido de que também será beneficiado com um meio ambiente estável e equilibrado. Assim, a reserva legal compõe parte de terras de domínio privado e constitui verdadeira restrição do direito de propriedade."

Estando delimitado na lei a AREA DE RESERVA LEGAL, os limites para sua exploração, e, finalmente, a OBRIGATORIEDADE DE SE AVERBAR MARGEM DA MATRICULA DO IMÓVEL, o legislador, buscando contrabalançar

os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício, ou seja, a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal (art. 10, II da Lei 9393/96, transcrito acima).

Ditas áreas de reserva legal são definidas pelo citado Código Florestal em seu artigo 16, e que, para serem consideradas como tal, não bastam apenas "existir" no mundo fático, mas devem "existir" também no mundo jurídico quando averbadas na matrícula do imóvel. 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.

A respeito da questão, não é a mera declaração de existência fática da área de reserva legal que permite atender os requisitos da legislação pátria vigente para excluí-la quando da apuração do ITR. Para que se possa valer do benefício, a área deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador do tributo.

Portanto, ainda que se prove a existência material das áreas de reserva legal, como não se atendeu ao fim real da norma (art. 161, assim como suas disposições complementares incidirá o imposto se a averbação não tiver sido providenciada no prazo legal.

Retornando-se ao caso concreto, o voto vencido evidencia a averbação, à margem da matrícula do imóvel, em 07/10/2003, num total de 262,328 hectares, correspondente a 20% de sua área total. Por outro lado, consta do demonstrativo de apuração do ITR que a área informada em DIAT/DITR pelo recorrente e glosada pelo Fisco correspondeu a 262,00 hectares. Desse modo, como a autuação diz respeito a fatos geradores ocorrido nos anos de 2004 e 2005 e portanto posteriores à averbação da ARL no Registro de Imóveis, entendo que pelo restabelecimento da dedução em relação à referida área.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário para restabelecer a dedução da Área de Reserva Legal.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho