



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.017904/2008-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.340 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente LIMEIRA INDUSTRIA E COMERCIO S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO. ADA. NECESSIDADE.

A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir Área de Interesse Ecológico.

Não tendo o contribuinte comprovado que houve ampliação das restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; ou ainda que referido ato declarou determinadas áreas comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, não há como considerar tais áreas como de interesse ecológico para fins de isenção do tributo rural.

ITR. ÁREA DE FLORESTA NATIVA. ISENÇÃO APENAS A PARTIR DO EXERCÍCIO 2007.

As áreas de Florestas Nativas somente passaram a ser consideradas como isentas do ITR após a publicação da Lei nº 11.428/2006. Antes disso, não há como atribuir a isenção por ausência de previsão legal, dado o fato de que interpreta-se literalmente a lei tributária que trata de isenção.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2201-009.339, de 06 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10980.004624/2010-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

Os fatos relevantes do lançamento estão descritos na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”. Em síntese, em decorrência de revisão interna acerca da falta de recolhimento do ITR relativo ao imóvel de NIRF de nº 1354805-0, o contribuinte informou que os imóveis rurais cadastrados com os NIRF 1354807-7 e 1354805-0 foram unificados perante os registros da RFB, tendo permanecido ativo o NIRF de nº 1354805-0.

Assim, com base na documentação apresentada, foi procedida a retificação da área total do imóvel, de 2.304,6 ha para 4.251,20 ha, com a incorporação do NIRF 1354807-7, o qual deixou de ser considerado pelo contribuinte em DITR.

Em razão disso, a autoridade fiscal promoveu um ajuste total da declaração do contribuinte e passou a analisar a documentação relativa à distribuição da área do imóvel agora unificado. Consequentemente, fez as devidas correções e acatou a área de reserva legal – ARL averbada de 1.678,33ha e a área de preservação permanente – APP de 1.223,44ha apresentada pelo laudo técnico acostado aos autos.

Ademais, aceitou o laudo também para acatar a estimativa do VTN apresentado pelo contribuinte (fazendo as devidas correções para englobar todo o imóvel após a retificação de sua área).

A autoridade fiscal não aceitou a dedução da área de florestas nativas – AFN pleiteada ao argumento de que tais áreas somente passaram a ser isentas a partir do exercício 2007, ao passo que o lançamento refere-se ao exercício 2006. Ademais, quanto à área de interesse ecológico – AIE pleiteada, a autoridade lançadora entendeu que os elementos apresentados pelo contribuinte não permitem comprovar o atendimento dos requisitos exigidos nas alíneas “b” e “c”, inciso II, do art. 10 da Lei nº 9.393/96.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação, acompanhada dos demais documentos. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

11.1. Dos fundamentos da impugnação. Neste item disse que avaliando os fatos que serviram de base para o AI, assevera que não retratam a realidade fática inerente aos dois imóveis unificando pelo NIRF 1.364.805-0, por inferir, mesmo que parcialmente, status de unidades rurais produtivas, sendo que os mesmos não têm, por estarem localizados em área de interesse ecológico para proteção do ecossistema, no bioma composto pela Mata Atlântica e em área circundante à unidade de conservação de proteção integral.

11.2. Reconhece da deficiência de documentação que, apesar de legítimos, são inadequados para a avaliação isolada do imóvel e levou o Auditor Fiscal à conclusão que foi correta, face aos documentos, mas, inadequada, face às verdadeiras características ambientais restritivas das quais se revestem os imóveis, agora unificados.

11.3. Destacando embasamento equivocado do AI em pressuposto que retratariam a realidade da área, em face das limitações ambientais que os imóveis unificados estão sujeitos, tratou da Resolução do Conselho Nacional do Meio Ambiente - CONAMA nº 13/1990, para afirmar que 1.490,3ha declarados como Área Tributável ou Aproveitável na apuração de ofício não teriam essas características, pela inserção da ATI em área de interesse ecológico.

11.4. Sob os títulos - Dos critérios legais e inconsistência na apuração do ITR nas alterações no Auto de Infração; - Dos documentos que comprovam as características dos imóveis unificados como área de interesse ecológico e - Áreas de utilização limitada como zona de amortecimento, indevidamente consideradas como áreas tributáveis reiterou a questão da localização da propriedade em área dom restrições legais imposta por lei e Resolução do CONAMA; explanou sobre a documentação apresentada para comprovar a localização do imóvel, dos mapas; do requerimento ao IBAMA solicitando declaração sobre a caracterização do imóvel como área de interesse ecológico ou não, a fim de comprovar a inaptidão para os exercícios de atividades agropecuárias e de extrativismo; aprofundou-se no tema da zona de amortecimento para dizer que, no caso, ou se obedece a legislação ambiental e se fixa o VTN segundo as características naturais/legais da área do imóvel, conforme corretamente declarado pelo autuado, ou se desobedece a legislação ambiental e se explora economicamente a área da propriedade, desconsiderando suas restrições/limitações de uso.

11.5. Em Arbitramento do Valor da Terra Nua disse anexar os critérios metodológicos utilizados pela Secretaria de Estado da Agricultura e do Abastecimento do Paraná - SEAB/PR para atender a legislação pertinente e esclarece que a SEAB/PR conceitua as classes de terras agrícolas em: mecanizada, mecanizável, não mecanizável e inaproveitáveis. Aprofunda-se na questão e disse que a apresentação do documento é apenas ilustrativa, visto que a propriedade, conforme já demonstrado sobre limitação de uso, em face das restrições ambientais não se enquadra na categoria de área tributável.

11.6. Após outros argumentos e resumo da razão da impugnação apresentou o seguinte pedido:

a) Sejam os documentos oras apresentados levados em consideração, na análise desta impugnação e no seu julgamento.

b) Seja anulado o lançamento do imposto e AI ora impugnado, tendo em vista que o mesmo contém vícios de nulidade e é incorreto; as análises foram pouco avaliadas, imputam à contribuinte impugnante obrigações tributárias a que não está sujeito por lei, em razão de o imóvel sofrer restrição de uso.

c) Requereu, ainda, seja concedido um prazo de 20 dias para apresentação dos documentos requeridos junto ao IBAMA, para fazer prova do alegado.

12. Na fl. 166 consta o Rol de documentos apresentados que foram juntados das fls. 167 a 206, os quais são: contrato social, procuração, cópia do AI, matrículas do imóvel, memorial descritivo, ART, mapa do imóvel, mapa digital (CD), critérios metodológicos da SEAB, cópia da legislação, de documentos de identidade do outorgante e das outorgadas.

13. Das fls. 213 a 218 consta o pedido de juntada e o documento emitido pelo IBAMA, como havia sido solicitado na impugnação.

14. Na fl. 223, volume II, foi juntado requerimento de exclusão como procuradora da interessada, assinada por uma das procuradas, em virtude de sua nomeação como Técnica Judiciária no Tribunal Regional leitoral do Paraná.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ de origem julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2004, 2005

Áreas Isentas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP e Áreas de Utilização Limitada - AUL, está vinculada à comprovação de suas existências, através de Certidão de Órgão Público competente ou laudo técnico específico para a APP e averbação da AUL na matrícula do imóvel, bem como à regularização das mesmas 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 necessidade da outra.

Isenção - Hermenêutica

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

Área de Proteção Ambiental - APA

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico ou como de preservação permanente as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como as situadas em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema-de- Preços- de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário.

Em suas razões, requer sejam excluídas da tributação do ITR, inclusive antes de 2007, as áreas de matas nativas, haja vista que, antes da edição da Lei nº 11.428/2006, estas

áreas já não podiam ser objeto de utilização e, pois, de tributação. Ademais, relata que a inclusão da alínea "e", II, §1º, art. 10 da Lei nº 9.393/1996 somente veio a corroborar o entendimento que já se extraía da redação original do art. 10, refletindo a intenção original do legislador.

O RECORRENTE, aduz também que a propriedade está localizada dentro do Parque Nacional Saint-Hilaire/Lange (considerando a zona de amortecimento) e integralmente dentro da Área de Proteção Ambiental — APA de Guaratuba, portanto teria direito a isenção do ITR, pois essas constituem áreas de interesse ecológico, devidamente reconhecidas por atos do Poder Público, com restrição de uso e limitação de aproveitamento, de forma que não podem ser livremente exploradas/utilizadas, como alegado pela r. decisão recorrida.

Caso não seja atendido seu pleito, requereu que o julgamento seja convertido em diligência, para que o fisco oficie ao IBAMA com o intuito de apresentar seu parecer acerca da possibilidade de exploração do imóvel.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Da área de floresta nativa e área de interesse ecológico

O RECORRENTE discorda da não isenção da Floresta Nativa, pois afirmou que, embora a lei a tenha isentado expressamente a partir de 2007, a mesma já não seria tributável em anos anteriores por não poderem ser objeto de utilização.

Subsidiariamente, pleiteou o reconhecimento da isenção por se tratar de Área de Interesse Ecológico pois o imóvel encontra-se localizado, na sua totalidade, na APA de Guaratuba e, parcialmente, no Parque Nacional de Saint-Hilaire/Lange.

Quanto à isenção da área de floresta nativa – AFN, a DRJ foi perfeitamente clara em sua explicação, quando relata que o dispositivo que isentou a área com floresta nativa (art. 10, § 1º, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 9.393/1996) apenas foi incluído pela Lei nº 11.428/2006.

Neste sentido, este tipo de área passou a ser considerada como isentas do ITR somente a partir do exercício seguinte à publicação da referida lei (2007) e desde que comprovada sua existência e regularidade junto ao IBAMA, por meio do ADA.

Tendo em vista que o presente caso refere-se ao exercício 2006 (fatos geradores ocorridos em 2005), não há como aplicar a mencionada isenção da AFN, visto que a Lei nº 11.428/2006 (que atribuiu a isenção da AFN) apenas foi publicada em 26/12/2006.

O art. 111, II, do CTN prevê que deve ser interpretada literalmente a lei que trate de isenção de tributos:

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.

Com isso, não há como prevalecer o entendimento do contribuinte de que a inclusão de norma prevendo expressamente a isenção da AFN somente veio a corroborar o entendimento que já se extraía da redação original do art. 10 da Lei nº 9.393/1996. Isto porque, antes da Lei nº 11.428/2006, o mencionado art. 10 possuía a seguinte redação:

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

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

(...)

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

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 imprecisáveis 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)

Ou seja, não havia expressa previsão quanto à isenção das AFNs. Em razão do exposto, entendo que não deve ser acatado o pleito da RECORRENTE, por falta de previsão legal para a referida isenção em relação ao exercício 2006.

Quanto à alegação da existência de área de interesse ecológico, entendo ser necessário, de início, esclarecer que a mesma pode se dar de duas formas, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.393/96 (redação vigente à época dos fatos):

Art. 10. (...)

§ 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) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Ou seja, a área pode ser declarada de interesse ecológico para fins de proteção dos ecossistemas ou para atestar a existência de área comprovadamente imprestáveis para a exploração rural.

Em ambos os casos, há exigência de declaração das áreas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, seja para ampliar as restrições de uso (ampliar as APP e ARL) ou para reconhecer a imprestabilidade da área para fins rurais.

A RECORRENTE alega se tratar de Área de Interesse Ecológico por estar localizada, na sua totalidade, na APA de Guaratuba e, parcialmente, no Parque Nacional de Saint-Hilaire/Lange.

Como exposto, para a isenção da referida área é necessário, além da existência de ato do governo acerca da sua criação, a comprovação que a mesma restringiu a exploração da área e a apresentação de ADA protocolizado tempestivamente.

Contudo, no presente caso, o ADA apresentado pelo contribuinte é referente a período adverso do ano sob fiscalização. Assim, não houve o cumprimento de requisito necessário para o reconhecimento da isenção.

Sobre o tema, importante apresentar as normas que o envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

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) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§ 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)

Lei nº 6.338/81

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)

(...)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

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

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

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 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente impestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

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

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

IN SRF 256/2002

Art. 14. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que:

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; ou

II - sejam comprovadamente impestáveis para a atividade rural.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente impestáveis para a atividade rural são, exclusivamente, as áreas do imóvel rural declaradas de interesse ecológico mediante ato específico do órgão competente, federal ou estadual.

Da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Com base na legislação acima exposta, é possível constatar que a exclusão de áreas do campo de incidência do ITR é possível desde que sejam observadas as condições legais estabelecidas. Assim, o Decreto nº 4.382/2002, assim como a IN 256/2002, exigem a informação das áreas excluídas de tributação através do ADA. A apresentação deste documento tornou-se obrigatória, para efeito de redução de valor a pagar de ITR, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Ou seja, a exigência de ADA para fins de exclusão de áreas da base do ITR não é uma criação de instrução normativa ou de decreto; mas sim uma exigência legal.

É entendimento pacífico de que, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a ser 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:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, por ser regra de isenção, entendo que a sua interpretação deve se dar de forma literal, nos termos do art. 111, II, do CTN. Sobre o tema, cito as palavras do ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo (acórdão nº 2201-005.404):

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.

No caso em tela, em aspecto além da alegada justiça fiscal, o que se vê é a utilização da função extra-fiscal 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.

Embora aos olhos menos atentos possam parecer despropositadas as exigências, trata-se de uma forma de manutenção do controle das circunstâncias que levaram ao favor fiscal, além de configurar instrumento que atribui responsabilidade ao proprietário rural.

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, 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.

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA que poderia resultar na troca de informações com a Receita Federal do Brasil, evidenciando uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária, inclusive criando fontes de custeio da atividade administrativa ao prever 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, poderia ensejar o lançamento de ofício do tributo.

Naturalmente, se estamos diante de uma situação em que a vistoria feita pelo IBAMA ocorrerá por amostragem, decerto que particularidades como o tamanho e a natureza das áreas declaradas, por exemplo, podem ser considerados como fatores a evidenciar a relevância ou não da atuação administrativa em determinada propriedade. Assim, não faria sentido aceitar que o contribuinte nada declare ao Ibama, não se submeta a qualquer tipo de controle do Órgão ambiental e, ainda assim, usufruísse do favor fiscal.

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

(destaques no original)

Nesta ordem de ideias, o ADA é documento obrigatório a partir do exercício 2001 para fins de redução do valor a pagar do ITR.

Ademais, cumpre esclarecer que o ADA, por si só, não comprova a efetiva existência das áreas isentas nele indicadas, já que estas deveriam estar devidamente comprovadas por Laudo emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica. É o que se depreende dos termos do art. 9º do Decreto nº 4.449/2002, que assim dispõe:

Art. 9º A identificação do imóvel rural, na forma do § 3º do art. 176e do § 3º do art. 225 da Lei nº 6.015, de 1973, será obtida a partir de memorial descritivo elaborado, executado e assinado por profissional habilitado e com a devida Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro, e com precisão posicional a ser estabelecida em ato normativo, inclusive em manual técnico, expedido pelo INCRA.

Em suma: para utilizar a benesse fiscal, deve haver um documento específico que ateste a existência da área isenta e, além disso, há a obrigação de que tal área seja declarada em ADA. No caso de uma reserva legal, por exemplo, esse documento específico pode ser a averbação na matrícula do imóvel; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

Não obstante, embora particularmente entenda que a legislação exija sua formalização, vale ressaltar que a exigência de ADA para reconhecimento de isenção para áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva

Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

Sendo assim, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte, que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012. No entanto, esta orientação não dispõe sobre a dispensa de ADA para as áreas de Interesse Ecológico; ao contrário: ela traz observação expressa no sentido de dispensar o ADA relativo a tal área apenas até o exercício 2000, permitindo concluir que o ADA é obrigatório para redução da área de Interesse Ecológico a partir do exercício 2001.

Ademais, com relação às Áreas de Reserva Legal, o CARF já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

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).

Em síntese, tem-se as seguintes premissas:

- apenas para as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há a dispensa de apresentação do ADA até o exercício 2012; para todas as demais áreas, a apresentação do ADA é obrigatória a partir do exercício 2001;
- todas as áreas isentas declaradas devem ser devidamente comprovadas (por Laudo Técnico ou outro documento apto a atestar a sua existência), independentemente da obrigatoriedade ou dispensa de apresentação do ADA;
- no caso específico das áreas de reserva legal, a sua averbação na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA em qualquer exercício, sendo tal averbação suficiente para comprovar a sua existência independentemente de Laudo Técnico.

Esclareça-se que este Conselheiro Relator adota a orientação acima, firmada pela PGFN em lista de dispensa de contestar e recorrer, em razão da economia processual e também para evitar sobrecarregar o Judiciário e a própria PGFN, já que esta (que é competente para executar judicialmente o crédito tributário) demonstra desinteresse em cobrar tais créditos tributários judicialmente ao recomendar a não apresentação de contestação, a não interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, nos casos que versem sobre a matéria.

Feitos esses esclarecimentos acerca da obrigatoriedade do ADA, passa-se a analisar o caso concreto.

Como exposto, as áreas de interesse ecológico não estão englobadas pela orientação da PGFN de dispensa de apresentação de ADA (apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012).

Portanto, a apresentação do ADA tempestivo era obrigatória para o reconhecimento da isenção da área de interesse ecológico pretendida pela RECORRENTE.

A autoridade fiscal apontou que os ADAs juntados pela RECORRENTE durante a fiscalização foram protocolizados após o prazo legal previsto para o exercício 2006, como o ADA relativo ao exercício 2008. No entanto, através de consultas à base de dados referentes aos ADA entregues, constou “a existência de protocolo para os imóveis objeto da presente revisão, efetivados em 21 de setembro de 1998, nos quais é informada a existência de 4.202,0 hectares relativos a áreas de preservação permanente e 26,6 hectares relativos a área de reserva legal, totalizando área de 4.228,6 hectares”. Dos quais 1.678,33ha foram acatados a título de ARL (pois averbados na matrícula do imóvel) e 1.223,44ha a título de APA (conforme atestado em laudo).

Sendo assim, verifica-se que não havia a indicação da área de interesse ecológico em nenhum dos ADAs relativos aos imóveis, seja o de 1998, seja nos posteriores ao exercício 2006.

Resta, portanto, descumprido requisito obrigatório para reconhecimento de suposta área de interesse ecológico.

Por fim, esclareço que a decisão recorrida não questiona a inserção do imóvel na APA de Guaratuba e, parcialmente, no Parque Nacional de Saint-Hilaire/Lange. A autoridade julgadora de piso, contudo, embasada na Lei nº 9.985/2000 (que estatui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza – SNUC), afirmou que há possibilidade de exploração humana em APAs. Não podem, portanto, serem consideradas de interesse ecológico de maneira geral e automática.

Ademais, em relação aos Parques Nacionais, também com base na Lei nº 9.985/2000, mencionou que os imóveis particulares inseridos dentro desses parques serão objeto de desapropriação (o que não ocorreu no caso), e não a isenção dos mesmos.

Com base nas razões acima, entendo por não conhecer a área de interesse ecológico pleiteada, em razão da ausência de ADA, bem como pela falta de sua comprovação, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

Da instrução do Recurso Voluntário

O pleito do contribuinte, pela apresentação posterior de outros documentos de prova, por meio de envio de ofícios aos órgãos ambientais ou a outras fontes, não encontra respaldo no Decreto nº 70.235/1972 - PAF, que dispõe:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.(...)”

"Art. 16. (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior".

Portanto, não compete à instância julgadora o envio de ofícios, mas sim ao RECORRENTE apresentar a prova documental, dentro do prazo legal previsto para a impugnação, a menos que houvesse ocorrido a demonstração das condições exigidas nesses parágrafos do art. 16 do referido Decreto.

Ademais, quanto ao pleito da RECORRENTE, acerca da conversão do julgamento em diligência para a expedição de ofício ao IBAMA, com o intuito de comprovar que o imóvel em questão se trata de interesse ecológico, é perfeitamente notório, diante de todo o acima exposto, que ainda restaria descumprido requisito obrigatório para reconhecimento de suposta área de interesse ecológico.

Ressalte-se que o ônus da prova é do contribuinte, tanto na fase inicial do procedimento fiscal, conforme previsto nos artigos 40 e 47 (caput) do Decreto nº 4.382/2002 (RITR), como na fase de impugnação, no teor do art. 28 do Decreto nº 7.574/2011 que, ao regulamentar no âmbito da RFB o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, atribui ao interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

Assim, entendo por não acatar o pleito do RECORRENTE.

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente Redator