



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.721304/2014-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.914 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de agosto de 2020
Recorrente CLEZIO DANIEL OLIVO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2009

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA.
DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO PARCIAL.
LAUDO TÉCNICO.

Para exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente é necessária a comprovação da existência efetiva das mesmas no imóvel rural comprovada através da apresentação de Laudo Técnico.

DO VALOR DA TERRA NUA. SUBAVALIAÇÃO.

Em caso de justificada rejeição, pela auditoria, de laudo como documento hábil para comprovar o Valor da Terra Nua (VTN), prevalece o cálculo do valor arbitrado pela auditoria, por meio do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal SIPT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido considerando uma Área de Preservação Permanente de 12,64 ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Brasília, que julgou a impugnação improcedente.

O contribuinte foi notificado a recolher crédito tributário, no referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2009, acrescido de multa lançada (75%) e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Amola Faca”, cadastrado na RFB sob o nº **5.549.833-7**, com área declarada de **307,2 ha**, localizado no Município de Timbé do Sul/SC.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR, a fiscalização resolveu glosar as áreas declaradas de preservação permanente de **61,4 ha**, de reserva legal de **153,6 ha** e coberta por florestas nativas de **50,0 ha**, além de alterar o Valor da Terra Nua (VTN) declarado de **R\$ 60.000,00 (R\$ 195,31/ha)**, arbitrando o valor de **R\$ 2.242.560,00 (R\$ 7.300,00/ha)**, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, com consequente redução do Grau de Utilização (GU) de **100,0%** para **13,7%** e aumento da alíquota aplicada de **0,10%** para **3,30%** e do VTN tributável.

Cientificado do lançamento, apresentou impugnação, alegando o seguinte, em síntese:

esclarece que apresentou, tempestivamente, em 23.06.2014, a documentação requisitada, visando comprovar o direito à isenção do ITR relativa às áreas declaradas de preservação permanente e de floresta nativa existentes no imóvel;

comenta que, em relação à solicitação do ADA, entendeu que não se fazia necessária sua apresentação para fins de reconhecimento ao direito de isenção do ITR, conforme entendimento já firmado pelo STJ e apresentou jurisprudência;

diz que alegou na petição que as exigências estabelecidas pelo Decreto nº 4.382/2002 - que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR - não se encontram em conformidade com a Lei nº 9.393/96 - que dispõe sobre o ITR - no que se refere às áreas de preservação permanente e de reserva legal, isso porque a referida Lei não instituiu outro dever ao contribuinte além da obrigação de prestar declaração para o fim de isenção do ITR nos instrumentos apropriados para tal objetivo (DIAC e DIAT), por meio dos quais são prestadas as informações solicitadas no interesse da fiscalização;

considera que o lançamento do tributo por alegada ausência de Ato Declaratório do IBAMA desconsideraria o Princípio da Legalidade consagrado nos artigos 5º, II, e 150, I, da Constituição da República e no art. 97 do CTN, pois só a lei pode criar obrigações ao contribuinte, ademais, como apresentado na petição, consta averbado, no teor da anexa matrícula imobiliária do imóvel, que 20% do imóvel está gravado como reserva legal;

menção que, não obstante apresentação de todos os documentos requisitados, foi surpreendido com a Notificação de Lançamento, considerando que, conforme descrição dos fatos, o Fisco entendeu que não ocorreu comprovação das áreas de preservação permanente, de reserva legal e coberta por florestas nativas e do VTN;

registra que, também, restou asseverado, pelo Fisco, que não teria apresentado o ADA perante o IBAMA, relativo ao exercício de 2009;

observa que o VTN declarado, com lastro nos Laudos Técnicos contratados, que foram desconsiderados pela fiscalização, foi arbitrado conforme preços de terras constantes no SIPT;

informa que contratou Laudo Técnico para caracterização da cobertura vegetal e identificação de áreas legalmente protegidas no imóvel, para o preenchimento do ADA, para fins de garantir a isenção do ITR;

diz que o Laudo Técnico foi elaborado por profissional com experiência e formação em Biologia, Biólogo Rafael Garziera Perin, regularmente inscrito no CRBio, sob o nº 28.416-03, acompanhado da respectiva ART;

acentua que, para confecção do Laudo Técnico, o Biólogo realizou vistoria em campo, tendo sido tomados os pontos de coordenadas geográficas na projeção UTM, com uso de GPS de navegação, realizado registro fotográfico dos aspectos vegetacionais e de uso do solo, comentando que no seu item 3.2 restaram identificados os tipos de cobertura vegetal no imóvel e que no item 4 foram apresentadas as suas conclusões, transcrevendo-as;

afirma não haver dúvida de que o profissional possui atribuições legais e bagagem profissional suficiente para atestar sobre flora e vegetação e tal evidência revela que o Laudo Técnico formalizado pelo biólogo é apto para atestar sobre a caracterização dos tipos de cobertura vegetal e para identificar as áreas legalmente protegidas existentes no imóvel, para fim de reivindicação de isenção do ITR;

informa que, para a confecção do Laudo, foi realizada vistoria *in loco*, tendo sido tomados os pontos de coordenadas geográficas na projeção UTM com recurso de GPS de navegação e é possível vislumbrar nas fotos constantes no referido Laudo a nítida presença de vegetação de floresta, preservada quase que na totalidade da área do imóvel;

esclarece que, por algum motivo, o Laudo constante no processo, não se refere realmente ao imóvel registrado junto à RFB sob o NIRF nº 5.549.833-7;

comenta que a Notificação de Lançamento aduz como um dos fundamentos a alegada inexistência do protocolo de ADA, desconsiderando o Laudo Técnico de Caracterização da Cobertura Vegetal e Identificação de Áreas legalmente Protegidas;

destaca que, consoante anteriormente exposto, o estudo técnico foi elaborado por profissional capacitado, com experiência e atribuição legal para atestar sobre cobertura vegetal e identificação de áreas de preservação permanente, consoante autorizado pela legislação que rege a atuação do profissional em Biologia;

diz que, por equívoco, foram anexados ao processo documentos de outro imóvel, razão pela qual nenhum dos Laudos apresentados referia-se ao imóvel fiscalizado;

considera que, de acordo com o Laudo correto, em anexo, restou tecnicamente identificada a presença de área de preservação permanente em 12,64 ha e áreas cobertas por Florestas Nativas em 301,63 ha, relativas à Floresta Ombrófila Densa Submontana, as quais deverão ser excluídas da base de cálculo do ITR, conforme expressa previsão no art. 10, § 1º, I e II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 9.393/96;

ressalta que, nos termos do § 7º ao art. 10 da Lei nº 9.396/96, a partir da publicação da Medida Provisória nº 2.166- 67/2001, não se mostra mais exigível a apresentação do ADA, a fim de demonstrar a conformação fática das áreas envolvidas;

ênfatiza que buscou comprovar por meio do legítimo Laudo Técnico elaborado por profissional com formação em biologia, ou seja, com atribuição legal para tratar da flora e vegetação, assim como a identificação de áreas de proteção especial;

registra que o parecer técnico foi conclusivo quanto a uma área de 12,64 ha de utilização limitada, parte inserida em área de preservação permanente e parte coberta por floresta nativa em estágio avançado de regeneração, no total de 301,63 ha e, assim, a realidade fática atestada por idôneo Laudo Técnico, onde inclusive é possível verificar as coordenadas geográficas e dados técnicos do local, não pode ser suplantada por alegada ausência de ADA;

considera que, nos termos da orientação dos TRF e da Primeira Seção do STJ, o ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei nº 9.393/96, permite a exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de ADA e transcreve Ementa de Acórdão para referendar sua tese;

considera, também, que não prosperou o recurso quando pretendeu a discussão acerca do VTN arbitrado nos procedimentos administrativos, isso porque foi reconhecida a nulidade daqueles procedimentos e das notificações fiscais deles decorrentes, de modo que tal questão é irrelevante e comenta ser essa, também, o posicionamento da 1ª Turma da Segunda Seção de Julgamento do CARF, transcrevendo excerto da Decisão;

observa que o lançamento por alegada ausência de ADA junto ao IBAMA ofende o princípio da legalidade, consagrado nos artigos 5º, II e 150, I da Constituição da República e art. 97 do CTN, pois só a lei pode criar obrigações ao sujeito passivo;

ressalta que as provisões regulamentares do Poder Executivo encontram limite na lei, portanto, Instrução Normativa não pode impor obrigação não prevista na lei;

salienta que, diante das razões expostas, resplandece a necessidade de decretação de nulidade do lançamento tributário de ofício formalizado em seu desfavor, porquanto restou comprovado, por meio de estudos técnicos, que faz jus à exclusão da base de cálculo do ITR, em relação às áreas de proteção especial e identificadas em seu imóvel, nos termos do art. 10, §1º, I e II registra que junta Laudo de Avaliação Oficial apresentado nos autos da Ação de Execução Fiscal nº 0001175-64.2014.8.24.0076, em 18.11.2014, em tramitação perante o Juízo da Comarca de Turvo/SC, onde o imóvel foi avaliado em R\$ 35.000,00;

transcreve o art. 15 do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a apresentação da impugnação e menciona que o art. 16, §4º, prescreve que a prova documental será apresentada na impugnação e, assim, viável a juntada, neste momento, do Laudo Técnico de Caracterização da Cobertura Vegetal e Identificação de Áreas Legalmente Protegidas correto, bem como Laudo Técnico de Avaliação de Imóvel Rural sob Matrícula nº 14.305;

reitera que, a partir da vigência da Lei nº 9.393/96, o lançamento do ITR se dá por homologação, cabendo ao Fisco comprovar que as informações declaradas não correspondem à realidade, para fins de isenção;

pelo exposto, requer:

preliminarmente, a suspensão dos efeitos do lançamento em discussão;

seja conhecida e admitida a impugnação para decretar a nulidade do lançamento do ITR e, por consequência, declarando a nulidade do lançamento;

alternativamente, na hipótese de não-acolhimento das razões suscitadas, requer seja considerada a avaliação técnica formalizada no anexo Laudo Técnico elaborado por Engenheiro Agrônomo, para confirmação do VTN, considerando apenas a porção da área de pastagem e silvicultura do imóvel, conforme identificado no Laudo de Caracterização de Cobertura Vegetal e Identificação de Áreas Legalmente Protegidas;

por fim, em atenção ao inciso IV do art. 16 a do Decreto nº 70.235/72, requer desde já a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente a prova pericial, consubstanciada em vistoria técnica a cargo do IBAMA, indispensável para

confirmar a caracterização da cobertura vegetal e identificação das áreas de proteção especial, apresentando assistente técnico e seu contato, bem como, se necessário for, para realização de nova avaliação do VTN, indicando outro assistente técnico e seu contato.

A decisão de piso foi consubstanciada com a seguinte ementa:

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria, e desde que não acarrete o agravamento da exigência.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, DE RESERVA LEGAL E COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do respectivo ADA, além da averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e esteja acompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART).

DA PROVA PERICIAL

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Intimado da referida decisão, contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivamente, alegando, em síntese:

O imóvel em tela está inserido em área objeto de estudo para implantação de Unidade de Conservação, denominado Refúgio da Vida Silvestre do Rio Pelotas e Campos de Cima da Serra (desde o ano de 2008), localizado no planalto serrano na bacia do rio Pelotas, e na borda inferior da Serra Geral, entre o Reserva Biológica do Aguai, e o PARMA da Serra Geral, o que denota definitivamente a importância ecológica do imóvel. (<https://centrodeestudosambientais.files.wordpress.com/2010/01/corredor-dopelotas.pg>)

Os lançamentos de Valores de Terra Nua (VTN), foram arbitrados adequadamente pelos auditores, que se fundamentaram nos apontamentos do SIPT. Porém estes dados foram obtidos após julho de 2008 e em período que antecedeu a Lei 12.651, de 25 de Maio de 2012, a Lei do código florestal. Em virtude da obrigatoriedade de manutenção ou compensação de Reserva Legal para todos imóveis rurais, como preconizava o Código Florestal de 1965, a Lei nº 4.771, impulsionou um aquecimento do mercado imobiliário de terras passíveis de serem utilizados como servidão ambiental, o que logo arrefeceu com a desobrigação de recomposição de Reserva Legal para imóveis com área inferior a 04 módulos fiscais, conforme o novo código, devendo ser mantido a RL que detinham em 22 de julho de 2008.

Foi gravado na condição de preservação permanente uma fração de 20% do imóvel desta matrícula, conforme consta no AV. 7-14.305 e Av. 9-14.305.

O imóvel em tela, com área total de 3.072.000,00 metros quadrados, sob registro no CRI de Turvo com a Matrícula de nº 14.305, trata-se de propriedade em condomínio onde o requerente, é proprietário condômino, contendo apenas 1/3 da área do imóvel, ou seja, 1.024.000,00 metros quadrados (Matrícula em anexo).

De forma a fundamentar o que foi explicitado no presente recurso, será juntado mapa da Unidade de Conservação denominada Refúgio da Vida Silvestre, o que demonstra a localização do imóvel em área de interesse ecológico; croqui do imóvel sobre fotograma do software Google Earth, onde é possível visualizar as áreas cobertas com vegetação nativa (APP e RL).

E posteriormente, quando levantadas as amostras contemporâneas necessárias junto aos tabelionatos da região, será juntado o Laudo Pericial, conforme NBR 14.653-1 e 14.653-3 com grau de fundamentação e precisão II, elaborado por Engenheiro Agrônomo, com respectiva ART.

Junta-se oportunamente, a cópia da Matrícula, atualizada do imóvel em tela, de forma a comprovar que o requerente é de fato proprietário condômino do imóvel.

O presente processo é paradigma para julgamento repetitivo dos seguintes:

- Processo nº: 10983.721305/2014-08

- Processo nº: 10983.721306/2014-44

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 16, traz comando funcional específico para a RFB estabelecer obrigações acessórias relativas aos tributos por ela administrados, aí se incluindo os prazos e condições para o cumprimento. Vejamos:

Lei nº 9.779, de 1999:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, **estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições** para o seu cumprimento e o respectivo responsável (grifo nosso).

Estritamente dentro dos limites legais supracitados, a RFB e o IBAMA estabeleceram a obrigatoriedade da protocolização no IBAMA de requerimento do ADA em dois períodos distintos, que têm por marco o exercício de 2007. Nesse pressuposto, citado protocolo deveria se dar em até seis meses contados do termo final para a entrega da respectiva DITR e de 1º de janeiro a 30 de setembro do correspondente exercício, conforme se trate de declaração referente a exercício anterior ao limítrofe e dali em diante respectivamente.

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

Para a glosa da área de reserva legal, a autoridade lançadora se baseou em duas obrigações para fins de alteração de área de reserva legal. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tal área no requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

No que concerne às duas obrigações, temos que a decisão recorrida não reconheceu o seu cumprimento, como se depreende dos seguintes excertos:

No presente caso, o requerente **não comprovou** a protocolização do competente Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, para o exercício de 2009, não sendo possível, portanto, a exclusão do ITR, de qualquer área ambiental.

(...)

Dessa forma, a averbação da área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, no exercício de 2009, deveria ocorrer até **01 de janeiro de 2009**, data do respectivo fato gerador, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/1996.

Constata-se, nos autos, que uma área de reserva legal de **61,4 ha** (20% de 307,2 ha) foi averbada na Matrícula nº 14.305, em **22.06.2011**, às fls. 182, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício de 2009. Saliente-se que essa área averbada intempestivamente para o exercício em questão possui dimensão muito inferior a área de reserva legal declarada e glosada pela fiscalização de **153,6 ha**.

A propriedade rural tem tratamento diferenciado no ordenamento jurídico pátrio. Ao contrário da propriedade urbana, que tem sua função social definida a partir do plano diretor de cada município, a função social da propriedade rural está prevista na Constituição Federal, em seu artigo 186 e incisos:

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

I - aproveitamento racional e adequado;

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

III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Tratando do ITR e sua função, dispõe a Magna Carta de 88:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

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

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Dentre as competências comuns entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios está a proteção ao meio ambiente, nos termos do artigo 23, VI, da Constituição Federal:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

O breve arrazoado acerca da importância da propriedade rural tem como objetivo demonstrar que o ITR não é um imposto meramente fiscal, com o único objetivo de captar recursos aos cofres da União, pelo contrário o fim arrecadatário encontra-se em segundo plano, como se pode constatar no inciso I, do §4º, do artigo 153, da Constituição Federal. Nesse caso o imposto vem para desestimular a manutenção de terras improdutivas.

Assim como no artigo supramencionado, a Lei 9.393/96 usa da parafiscalidade do ITR para conceder benefícios que visam única e exclusivamente a proteção do meio ambiente. Ao tratar do benefício da isenção do ITR, determina o artigo 10, inciso II, da Lei 9393/96:

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.

(...)

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

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)
- 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 imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

Confirmando a finalidade de proteção ambiental do instituto ora analisado, a Lei nº 10.165/2000 alterou a redação da lei 6.938/81, exigindo, agora na esfera legal, a apresentação do ADA para a regular isenção tributária:

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

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Quanto à falta de necessidade do ADA para a concessão do benefício fiscal, o argumento do contribuinte mostra-se limitado, sem levar em consideração o real sentido da norma.

Para o recorrente, a simples prova da existência das áreas previstas no artigo 10, inciso II é suficiente para a isenção do ITR, porém tal interpretação é limitada. O referido benefício deve ser visto como uma contraprestação do Estado aos particulares que além de possuírem as referidas terras, também as registram em órgãos oficiais ambientais para que os últimos fiscalizem e protejam as terras consideradas como de fundamental importância para o equilíbrio ecológico.

Enquanto o objetivo do proprietário da terra é reduzir os impactos financeiros da exação fiscal, a União busca proteger e preservar determinadas áreas em busca de um meio ambiente equilibrado. O ADA deve ser realizado junto ao IBAMA para que os órgãos fiscalizadores ambientais possam justamente fiscalizar a preservação dessas áreas.

Aceitar a isenção ora debatida sem a apresentação do ADA vai de encontro com o verdadeiro fim do benefício fiscal. Como dito anteriormente, a isenção pleiteada pelo recorrente visa, sob o ponto de vista da união, registrar, fiscalizar e preservar áreas necessárias para a

manutenção de um meio ambiente equilibrado e para tal fim é de vital importância a apresentação do ADA.

Conforme vastamente demonstrado, o benefício ora discutido tem como fim último a preservação do meio ambiente, sendo inadmissível que tal benesse seja vista e debatida apenas como uma regra isolada de direito tributário.

Não obstante entendimentos divergentes que levam em consideração a peculiaridade de cada caso, não há como prosperar os argumentos ventilados pelo sujeito passivo, tanto pelo descumprimento da lei em seu sentido de proteção ao meio ambiente, como também pelo descumprimento dos requisitos estipulados pela lei tributária concessiva do benefício da isenção.

Os dispositivos que outorguem isenção tributária devem ser interpretados literalmente, nos termos do artigo 111 e incisos do CTN:

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 legislação é clara, a isenção deve ser concedida quando se cumular a existência das áreas previstas como isentas, cumuladas com a apresentação do ADA, não preenchido os requisitos legais, a autoridade lançadora nada pode fazer senão lançar o tributo, tendo em vista a interpretação literal, assim como a vinculação de sua atividade, prevista no artigo 142, parágrafo único do CTN.

Corroborando com o entendimento acima exposto, entendeu o CARF no julgamento do processo 10980.016197/2008-21, que teve como relator o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, julgado no dia 18/09/2013 com acórdão de nº 2801-003.211:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO. A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.

Todavia, não obstante o entendimento deste relator acerca da indispensabilidade do ADA, o certo é que para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Traçados os balizamentos da matéria, impende ressaltar que no caso que se cuida não comprovou **tempestivamente** a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel, sendo regular, portanto, a glosa da Área de Reserva Legal.

Transcrevemos abaixo o resumo conclusivo do documento:

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

Como já dito alhures, o recorrente não cumpriu com a exigência de regular averbação tempestiva da área no registro de imóveis. Em razão desse fato, ainda que a exigência do ADA seja desnecessária, o lançamento deve ser mantido.

O entendimento supra está em consonância com a previsão inserta na Súmula CARF nº 122, *verbis*:

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).

Acorde com as constatações supra, entendo que a ausência da averbação da área de reserva legal no registro de imóveis constitui óbice para o atendimento do pleito do contribuinte, ainda que se reconheça a desnecessidade do protocolo do ADA.

Em relação à glosa da Área de Preservação Permanente, o citado Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016. Transcrevemos abaixo o resumo conclusivo do documento, destacando a parte relacionada à APP.

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

OBSERVAÇÃO 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).

Em relação à Área de Preservação Permanente, mesmo sendo dispensável a apresentação tempestiva do ADA, sua existência deve ser comprovada com a apresentação de Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal, acompanhado da ART, que apresente uma perfeita indicação do total de áreas do imóvel que se enquadram nessa definição e mencione especificamente em que artigo da Lei n.º 4.771/1965 (Código Florestal), com as alterações da Lei n.º 7.803/1989, a área se enquadra. São consideradas de preservação permanente as áreas definidas nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 4.771/1965, e há necessidade de identificação dessas áreas por meio de laudo técnico, com indicação dos dispositivos legais em que se enquadram, tendo em vista que, para as indicadas no art. 3º, também é exigida declaração por ato do Poder Público, consoante previsão nele contida. O Laudo Técnico de fls.196/208 dá guarida à Área de Preservação Permanente de 12,64 hectares, diferente da área declarada pelo contribuinte.

Assim sendo, entendo que merecem prosperar parcialmente as alegações recursais quanto a este tocante, devendo ser reconhecida como APP uma área de 12,64 ha.

Do Valor da Terra Nua (VTN)

No que concerne ao Valor da Terra Nua - VTN, entendeu a autoridade fiscal que houve subavaliação, tendo em vista o valor constante do Sistema de Preço de Terras (SIPT), instituído pela Receita Federal, em consonância ao art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, razão pela qual o VTN foi aumentado, valor este apurado com base em valor apontado no SIPT, informado pela Secretaria Estadual de Agricultura/SC.

Não obstante ser o SIPT - Sistema de Preços de Terras uma importante instrumento de atuação do Fisco na fiscalização do ITR, tendo como base legal o artigo 14 da Lei nº 9.393/96, o fato de ter previsão em lei não significa, em absoluto, uma legitimidade incondicional. Muito ao contrário. A mesma lei que o legitima também prevê o seu regramento. Ou seja, os seus limites.

Nessa linha, o próprio regramento do Sistema de Preços de Terra - SIPT prevê que no caso de subavaliação do valor da terra nua a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização, e que as informações que comporão o sistema considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios, e o objetivo desse direcionamento, é, evidentemente, realizar o princípio da verdade material, tão caro ao Direito Tributário.

Com base nessas premissas, a Fiscalização optou por utilizar o valor do hectare constante da média do universo das DITR recebidas no município de localização do imóvel rural. O recorrente pretende modificar o VTN, mas não apresentou Laudo de Avaliação, que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, como determina a legislação e, com isso, afastar a presunção relativa constante do arbitramento, determinando um novo valor de VTN para a sua propriedade rural.

O próprio contribuinte reconheceu em seu recurso voluntário que o VTN foi apurado corretamente, ao asseverar: *os lançamentos de Valores de Terra Nua (VTN), foram arbitrados adequadamente pelos auditores, que se fundamentaram nos apontamentos do SIPT.*

A ressalva que o recorrente faz diz respeito a uma suposta variação do valor de mercado das áreas rurais, em razão do advento do novo Código Florestal. Oscilações pontuais de mercado. Entretanto, deve ser levado em conta que o VTN não foi aferido por Laudo Técnico de Avaliação apresentado pelo recorrente, mas sim arbitrado em função dos dados obtidos pelo SIPT.

Os Laudos Técnicos apresentados pelo recorrente não têm o condão de alterar o lançamento, uma vez que não contemplam a área total da propriedade, mas somente 102,4 hectares.

Desse modo, não há como alterar o valor do hectare apurado, permanecendo hígido o lançamento quanto a este aspecto.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, restabelecendo-se parcialmente a Área de Preservação Permanente em 12,64 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra