



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.720533/2009-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.220 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Recorrente WALTHER BROMBERG
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Data do fato gerador: 01/01/2006

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - APP

As áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer providência, como apresentação do ADA ao IBAMA, averbação da área no registro do imóvel ou outra providência do gênero. No entanto, sua efetiva existência no imóvel deve estar comprovada por documentação hábil seja reconhecida e excluída da incidência do ITR.

DA ÁREA DE RESERVA LEGAL - ARL

Para fins de exclusão da tributação do ITR, as áreas de Reserva Legal devem estar averbadas à margem do registro imobiliário do imóvel à época do respectivo fato gerador.

Nos termos enunciado de nº 122 da súmula de sua jurisprudência deste Conselho, de teor vinculante e aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, “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)”.

ÁREA DE DECLARADO INTERESSE ECOLÓGICO. NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO POR ATO ESPECÍFICO ESTADUAL OU FEDERAL. INEXISTÊNCIA DO ATO.

Para exclusão das áreas de interesse ecológico da área tributável do imóvel, elas devem ser declaradas como tal mediante ato específico de órgão competente, estadual ou federal, ato esse inexistente nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se a isenção tributária sobre 13,57 ha de Área de Preservação Permanente (APP), em acréscimo à área já reconhecida pela fiscalização de 180,9 ha. Vencidos os Conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem, Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relator

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

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o relatório da decisão recorrida, abaixo transcrito:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (f 01/05), mediante a qual se exige a diferença de Imposto Territorial Rural — ITR, Exercício 2006, no valor total de R\$ 35.736,67, do imóvel rural inscrito na Receita Federal sob o nº 1.891.123-4, localizado no município de Canela- RS.

Na descrição dos fatos, o fiscal-autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente de glosa da área declarada como de preservação permanente e da alteração do valor da terra nua, em adequação aos valores constantes do SIPT. Em consequência, houve aumento da base de cálculo e do valor devido do tributo.

O interessado apresentou a impugnação de f. 38/51. Em síntese, alega que a área do imóvel é tomada por mata nativa, bem como por mata de araucária, não se prestando, portanto, para a exploração agrícola de qualquer natureza. Argumenta que o imóvel está localizado em área de preservação ambiental e que a área declarada como isenta deve ser aceita, independentemente de apresentação de ADA ou de averbação. Afirma que possui Laudos, fotografias e outros documentos que comprovam que a área é de proteção ambiental, devendo ser excluída da tributação. Aduz que o contribuinte não está obrigado a comprovar previamente o que foi declarado na DIAT. Alega, ainda, que a exigência não está prevista em Lei e que, desta forma, solicita que seja declarada a nulidade do lançamento, por ilegalidade.

Requer seja realizada perícia no imóvel, com o fim de comprovar o que foi declarado na DIAT.

A DRJ/CGE julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. AVERBAÇÃO.

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado.

O ADA é igualmente exigido para a comprovação das áreas de preservação permanente.

VALOR DA TERRA NUA.

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art. 14 da Lei 9.393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado do acórdão em questão aos 16/08/11 (fls. 469), o recorrente apresentou recurso voluntário aos 08/09/11 (fls. 470 ss).

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Conforme acima brevemente relatado, o presente recurso voluntário foi interposto de decisão que julgou improcedente impugnação apresentada contra lançamento de ITR do exercício de 2006 em decorrência da glosa de área declarada como de preservação permanente e da alteração do valor da terra nua de acordo com o sistema de preços de terras - SIPT, da RFB.

Relata a autoridade fiscal que, com base na documentação apresentada pelo contribuinte, foi considerada como área de preservação permanente a área de 180,90 ha, conforme constante do Ato Declaratório Ambiental protocolizado no Ibama aos 15/11/07 e como reserva legal, a área de 70,0 ha, que está averbada à margem da matrícula do imóvel. Com relação ao valor da terra nua, esclarece que por falta de apresentação de laudo de avaliação, foi utilizado o valor de arbitramento constante do SIPT, no valor de R\$ 5.297,73 o hectare, de modo que o VTN da área total do imóvel foi alterado para R\$ 1.851.556,64.

O lançamento foi ratificado pela DRJ/CGE, que entendeu correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Convém ressaltar que tal como na impugnação, o recorrente, em seu recurso voluntário, não contesta o arbitramento do valor da terra nua, também objeto do lançamento. Desse modo, essa matéria foi atingida pela preclusão já em primeira instância de julgamento, de modo que não pode mais ser discutida nesta instância administrativa.

Prosseguindo, em seu recurso voluntário, o recorrente alega, inicialmente, nulidade da decisão recorrida, ao argumento de que não teria apreciado a prova produzida. Afirma que o julgador de primeira instância não tece nenhum comentário acerca do Relatório Técnico para Diagnóstico Ambiental que instruiu a impugnação, que demonstra que somente 32 ha da área objeto do lançamento do ITR, desde que licenciados pelos órgãos competentes, seriam passíveis de ocupação, sendo que o restante é, sem dúvida alguma, imprestável para a exploração econômica. Afirma que o julgador “a quo” não prestou nenhuma atenção à prova em questão, “não tecendo uma vírgula sequer sobre os documentos juntados pelo recorrente” e, “não bastasse, ainda indeferiu a produção de prova pericial ao argumento de que competia ao

recorrente comprovar suas alegações”. Conclui que se o julgador não admitiu a prova por ele produzida, já que sobre ela não fez nenhum comentário, é evidente que deveria ter-lhe dado oportunidade de realizar a prova pericial requerida, sob pena de cerceamento de seu direito de defesa.

Entendo que não tem razão.

Com efeito, na decisão recorrida, no tópico “Área de Preservação Permanente e de Reserva Legal”, o julgador de primeira instância assim se manifesta:

Conforme relatado, o lançamento originou-se de glosa das áreas preservação permanente, originalmente informadas na DIAT.

Para comprovação das referidas áreas, não se pode prescindir do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado junto ao IBAMA, no prazo estipulado.

Importante frisar que a necessidade de ADA e de averbação decorre de Lei (Leis 4.771/65 e 10.165/2000), não se podendo levantar quaisquer questionamentos acerca das legalidades de referidas exigências. (Destaquei)

Assim, fica claro que esse é o entendimento do julgador de primeira instância sobre a matéria, diverso, portanto, da tese defendida pelo recorrente. Nesse sentido, de acordo com o que expressamente manifestou o julgador “a quo” na decisão recorrida, se não preenchidos os requisitos que para ele são imprescindíveis para o reconhecimento das áreas em questão, outras provas anexadas aos autos, tais como, por exemplo, o Relatório Técnico para Diagnóstico Ambiental anexado pelo recorrente à impugnação, não seriam aptas para essa finalidade, entendimento esse que, aliás, como sabemos, não é isolado.

É claro que o r. julgador “a quo” poderia ter se expressado de outra forma, de modo a fazer alusão à prova em questão, mas entendo que o fato de não tê-lo feito não enseja nenhuma nulidade, pois a decisão está fundamentada e é perfeitamente compreensível, havendo, tão somente, uma divergência de entendimentos acerca da matéria discutida, de modo que a alegação de nulidade da decisão recorrida não deve ser acatada.

O recorrente alega, também, que é proprietário de um imóvel de 349,5 ha no município de Canela/RS, e que conforme se observa pelas fotografias e documentos juntados à impugnação, a área é tomada por mata nativa, bem como por mata de araucária, não se prestando, portanto, à exploração agrícola de qualquer natureza, bastando olhar para as fotografias aéreas do local para constatar que se trata de área “imprestável para a atividade rural” que, portanto, deve ser excluída da base de cálculo do ITR.

Diz que não obstante tais fatos terem sido identificados nos documentos apresentados durante a ação fiscal, no mês de dezembro de 2007 recebeu a notificação de lançamento de débito tributário no valor de R\$ 35.736,67, “decorrente do reconhecimento, por parte do Receita Federal do Brasil, que a totalidade da área de propriedade do recorrente é passível de tributação pelo ITR, ou seja, entendeu a fiscalização de tributos que tal área é totalmente passível de exploração rural, não obstante os fatos acima narrados”.

Esclarece que apresentou sua DIAT com informação de que a área de utilização limitada existente no imóvel é equivalente a 323,7 ha e que este é o ponto controverso do lançamento.

Diz que o lançamento, que foi ratificado pela decisão de primeira instância, ocorreu tão somente por conta da não apresentação de ADA ao IBAMA e argumenta que o entendimento adotado pela fiscalização e mantido pela decisão recorrida é equivocado pois a apresentação do ADA não é requisito indispensável para a exclusão de áreas impróprias à

exploração rural da base de cálculo do tributo, mas sim a apresentação de documentos que demonstrem a veracidade das DIATs apresentadas, e que as áreas declaradas estão fora da hipótese de incidência do tributo.

Nessa linha, alega que dispõe o art. 10, VI do Decreto nº 4382/02 que não serão tributáveis as áreas comprovadamente impréstáveis para a atividade rural e que de acordo com o Relatório Técnico para Diagnóstico Ambiental que instruiu a impugnação, somente 32 ha do seu imóvel seriam passíveis de ocupação desde que licenciados pelos órgãos competentes, o que inviabiliza o desenvolvimento de qualquer atividade rural e, em consequência, a cobrança do tributo, como pretendido pelo auto de infração.

Afirma que a exclusão das áreas de reserva legal da hipótese de incidência do ITR ocorre independentemente de apresentação de ADA. Cita precedentes do Conselho do Conselho de Contribuintes que admitem laudos técnicos para a comprovação de áreas isentas e diz que no mesmo sentido é a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça.

Argumenta que não procede o entendimento do fiscal no sentido de que o protocolo do ADA no IBAMA ou a existência de averbação em registro de imóveis na data do fato gerador seja condição essencial para exclusão dessa área da base de apuração do ITR, seja porque a Lei 9.393/96 ou mesmo a legislação ambiental não estabelecem expressamente essa exigência, seja porque é possível a comprovação a qualquer momento de que a área em questão está sendo preservada, o que foi feito mediante a juntada à impugnação do aludido Relatório Técnico para Diagnóstico Ambiental. Conclui que “uma vez que existem provas suficientes sobre a condição da área em questão, as quais comprovam **ser a área uma área de utilização limitada, devido à existência de preservação permanente, reserva legal e de interesse ecológico, deve ser anulado o auto de lançamento em questão**”. (Destaquei)

Acrescenta, por fim, que foi igualmente desconsiderada pela decisão recorrida a certidão da matrícula do imóvel, na qual se encontra averbado “Termo de Preservação de Floresta” (AV-1-10715), que também demonstra a utilização limitada da área objeto da autuação.

Pois bem.

O recorrente declarou em sua DIAT/2006, 323,7 hectares de **área de preservação permanente**. Não declarou **nenhuma outra espécie de área de preservação ambiental**, tais como áreas de reserva legal, reserva particular do patrimônio natural, área de interesse ecológico ou área de interesse ambiental, conforme se verifica da imagem abaixo reproduzida (documento integral anexado a fls. 331/334):

DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR		
11 - DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL (ha)		
Área Total do Imóvel	01	349,5
Área de Preservação Permanente	02	323,7
Área de Reserva Legal	03	0,0
Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural	04	0,0
Área de Interesse Ecológico	05	0,0
Área de Serviço Florestal	06	0,0
Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05 - 06)	07	25,8
Área Ocupada com Beneficórias	08	4,0
Área Aproveitável (07 - 08)	09	21,8
12 - DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA (ha)		
Produtos Vegetais	10	0,0
Área em Descanso	11	0,0
Área com reflorestamento (Essências exóticas ou nativas)	12	0,0
Plantas	13	0,0
Exploração Extrativa	14	0,0
Atividade Granjeira ou Aquícola	15	16,8
Frustação de Safra ou Destruição de Pastagem - Calamidade Pública	16	0,0
Área Utilizada (10+...+16)	17	16,8
13 - GRAU DE UTILIZAÇÃO - GU		
(Área Utilizada / Área Aprov.)x100	18	77,1 %
14 - DISTRIBUIÇÃO DAS ÁREAS NÃO UTILIZADAS PELA ATIVIDADE RURAL (ha)		
Demais Beneficórias	19	0,0
Mineração (jazida/mina)	20	0,0
Imprestáveis para a Atividade Rural não Declaradas de Interesse Ecológico	21	0,0
Inexploradas	22	0,0
C	23	0,0
Área não Utilizada pela Atividade Rural (19+...+23)	24	0,0
ÁREAS NÃO ACEITAS(ha)		
ÁREA DE PASTAGENS NÃO-ACEITA	25	0,0
ÁREA COM EXPLORAÇÃO EXTRATIVA NÃO-ACEITA	26	0,0
ÁREA TOTAL NÃO-ACEITA	27	0,0
ÁREA TOTAL NÃO-UTILIZADA PELA ATIVIDADE RURAL	28	0,0
15 - CÁLCULO DO VALOR DA TERRA NUA		
Valor Total do Imóvel	29	1.689.700,00
Valor das Beneficórias	30	15.000,00
Valor das Culturas, Pastagens Cultivadas e Melhoradas e Florestas Plantadas	31	1.510.000,00
Valor da Terra Nua (29-30-31)	32	164.700,00
16 - CÁLCULO DO IMPOSTO		
Valor da Terra Nua Tributável ((07/10)*32)	33	12.154,86
Alíquota	34	0,60 %
Imposto Calculado (33*34/100)	35	72,92
Imposto Devido	36	72,92
17 - PARCELAMENTO		
Quantidade de quotas	37	1
Valor da quota ou da quota única	38	72,92
18 - VALOR NA DECLARAÇÃO DO IR/2006		
VTN declarado no IR/2006	39	0,00

Diz o recorrente em seu recurso a fls. 477 que “como se observa na descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de lançamento impugnado, não foi reconhecida a exclusão da hipótese de incidência do ITR da quase-totalidade do imóvel pelo fato de que *“Após regularmente intimado, o contribuinte não comprova isenção da área declarada a título de utilização limitada no imóvel rural. O documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e seus valores encontram-se no demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.”*”(Grifei. Destaques constam do original.)

Todavia, isso não procede.

Com efeito, da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” constante da **Notificação de Lançamento de nº 10106100057/2009**, a fls. 326, **objeto deste processo administrativo**, consta exatamente o seguinte:

Área de Preservação Permanente não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção **da área declarada a título de preservação permanente** no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal ART 10 PAR I E INC II E AL "A" L 9393/96 (Destaquei)

Do “Complemento da Descrição dos Fatos”, também a fls. 326, esclarece a autoridade lançadora:

Complemento da Descrição dos Fatos:

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL: Nas datas de 30/10/2007 e 20/11/2007, o contribuinte, através de seu procurador, **Martin Bromberg**, apresentou os seguintes documentos - o Ato Declaratório Ambiental

(ADA), protocolado junto ao IBAMA em 15/11/2007, Laudo Técnico, acompanhado de ART, Laudo Agrônômico, de 16/02/1983, Memorial Descritivo e Certidão do imóvel. Posteriormente intimado, com ciência em 12/06/2009, não apresentou nova documentação para comprovar as informações prestadas na DITR.

Assim, com base na documentação anteriormente entregue, foi considerada como APP a área de 180,900 ha, conforme o constante no ADA e como área de Reserva Legal 70,00 ha, que está averbada na matrícula do imóvel. (Destaquei)

Como mencionado, o recorrente afirmou em seu recurso voluntário que a autoridade lançadora considerou a quase totalidade do imóvel passível de incidência do tributo tão somente por conta da não apresentação de ADA ao IBAMA, o que teria sido ratificado pela decisão recorrida. Afirmou, também, que o fundamento do lançamento é o fato de que, regularmente intimado, não comprovou a isenção da área declarada a título de utilização limitada no imóvel rural.

Ora, ao que parece, o recorrente, com todo o respeito, talvez tenha se equivocado no que diz respeito ao lançamento analisado e impugnado, porque no presente caso concreto, da análise dos documentos apresentados pelo recorrente durante a ação fiscal, resultou, ao final, o reconhecimento pela autoridade lançadora de 250,9 hectares de área ambiental, entre área de preservação permanente (180,90 ha) e área de reserva legal (70,0 ha), esta última, aliás, sequer declarada pelo recorrente na DIAT, mas comprovada pelos documentos apresentados no curso da ação fiscal, áreas estas que foram excluídas da área tributável do imóvel.

Como se constata do “Complemento da Descrição dos Fatos”, o reconhecimento de 180,9 ha de área de preservação permanente decorreu, justamente, do fato de estar apontado no ADA apresentado ao IBAMA e os 70,0 ha de área de reserva legal, se trata do “Termo de Preservação de Floresta” averbado à margem da matrícula do imóvel. Os limites ali descritos resultam nas dimensões de 70 ha da área em questão.

Assim, o lançamento do tributo decorre, portanto, do não reconhecimento de 72,80 ha remanescentes da área declarada a título de preservação permanente não reconhecida pela autoridade fiscal tida por não comprovada, bem como da alteração do valor da terra nua com base no Sistema de Preços de Terras da RFB em decorrência da não apresentação de nenhum laudo técnico de avaliação pelo recorrente que comprovasse o valor declarado, matéria que, por não ter sido impugnada, foi atingida pela preclusão.

Da análise do recurso, parece que o recorrente faz uma certa confusão entre as espécies de áreas ambientais, na medida em que declarou na DIAT 323,7 ha a título de **área de preservação permanente** mas, em passagens distintas do recurso voluntário, afirma que a “área de utilização limitada” existente no imóvel é equivalente a 323,7 ha, e que existem provas suficientes sobre a condição dessa área que comprovam que nela existem área de preservação permanente, reserva legal e de interesse ecológico, razão pela qual o lançamento deve ser anulado. Em suma, da leitura de seu recurso, infere-se que o recorrente parece entender que área de utilização limitada significa área imprestável para a atividade rural, **gênero do qual seriam espécies** área de preservação permanente, área de reserva legal e área de interesse ecológico, o que não procede.

De fato, conforme prevê o art. 10, § 1º, II, “a”, “b” e “c” da Lei nº 9393/96, com redação vigente ao tempo do fato gerador,

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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 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 impréstáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;**

(...). (Destaquei)

A Lei n.º 4771/65, por sua vez, dispõe, em seu art. 1º, § 2º, II e III e 16, § 2º:

Art. 1º As florestas existentes no território nacional e as demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se os direitos de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem.

(...)

§2º-Para os efeitos deste Código, entende-se por:

(...)

II-área de preservação permanente: área protegida nos termos dos arts. 2º e 3º desta Lei, 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;(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

III-Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária 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;(Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001) (Destaquei)

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

(...)

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de , no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área.(Incluído pela Lei n.º 7.803 de 18.7.1989) (Destaquei)

(...).

Como se constata dos dispositivo legais acima reproduzidos, as áreas em questão se trata de áreas ambientais distintas, descritas por dispositivos distintos pela legislação ambiental e cuja isenção tributária também está condicionada ao cumprimento de exigências legais distintas.

Observe-se que a própria DIAT deixa isso bastante claro, uma vez que traz campos específicos para apontamento da existência de cada uma dessas espécies de área ambiental no imóvel e respectiva dimensão.

Seja como for, o recorrente alega, como dito, que a “área de utilização limitada” existente no imóvel, que compreende as três espécies de áreas acima mencionadas, é equivalente a 323,7 ha. Alega que não procede o entendimento no sentido de que o protocolo do ADA no IBAMA ou a existência de averbação em registro de imóveis na data do fato gerador seja condição essencial para exclusão dessa área da base de apuração do ITR, seja porque a Lei 9.393/96 ou mesmo a legislação ambiental não estabelecem expressamente essa exigência, seja porque é possível a comprovação a qualquer momento de que a área em questão está sendo preservada, o que foi comprovado mediante o Relatório Técnico para Diagnóstico Ambiental, de modo que “uma vez que existem provas suficientes sobre a condição da área em questão, as quais comprovam **ser a área uma área de utilização limitada, devido à existência de preservação permanente, reserva legal e de interesse ecológico, deve ser anulado o auto de lançamento em questão**”. (Destaquei)

Com relação às áreas de reserva legal e de preservação permanente, entendo que de fato, tem razão o recorrente no que diz respeito à afirmação no sentido de que o Ato Declaratório Ambiental não é único documento hábil a amparar o direito à exclusão dessas áreas do âmbito de tributação pelo ITR.

Com efeito, conforme se depreende da análise do art. 17-O, "caput" e § 1º da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhes foi atribuída pelo artigo 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, o ADA é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, **mas não exclusivo**. Vejamos:

“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.”
(*destacamos*)

Sabendo-se que não apenas por regras de hermenêutica e interpretação das normas jurídicas, mas **por imperativo legal**¹, o sentido de um parágrafo deve ser buscado à luz do que está disposto no "caput" do artigo, pois ou por meio do parágrafo se expressam os aspectos complementares à norma enunciada no "caput" ou as exceções à regra por este estabelecida, a leitura do § 1º, acima transcrito, evidentemente, não pode ser feita de forma isolada.

Desse modo, da leitura em conjunto do "caput" e do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar **apenas nas hipóteses em que esse benefício ocorra com base no ADA**.

Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR **cuja existência decorra de outras hipóteses**, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

¹ Art. 11, III, "c", da LC 95/98.

A finalidade precípua do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar da redução do ITR **com base nesse documento**, mas não tem o condão de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Assim, entendo que a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão **das áreas de preservação permanente, de reserva legal ou de reserva particular do patrimônio natural de que tratam os art. 2º, 6º e 16 da Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR se sua existência está demonstrada por outros elementos**.

Nesse sentido, é entendimento do Superior Tribunal de Justiça tanto no que diz respeito às áreas de reserva legal quanto às áreas de preservação permanente, conforme julgados abaixo, citados apenas ilustrativamente, dentre inúmeros outros:

a) **sobre áreas de reserva legal:**

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012). (Destacamos)

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.² (Destacamos)

Atente-se para o fato, todavia, que diferentemente do que alega o recorrente, no caso de área de reserva legal, **a averbação à margem da matrícula do imóvel, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, é imprescindível.**

Anote-se que esse entendimento também é compartilhado por este Conselho, expresso no **enunciado de nº 122** da súmula de sua jurisprudência, de **teor vinculante** e aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no seguinte sentido:

Enunciado 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).

Observe-se, por derradeiro, como já mencionamos ao longo deste voto, que de acordo com o que se verifica do "Complemento da Descrição dos Fatos", a própria autoridade fiscal autuante constatou a averbação à margem da matrícula do imóvel de "Termo de Preservação de Floresta", cujos limites equivalem às dimensões de uma área de 70 ha averbada à

² REsp 1668718/SE, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u, j. 17/08/17, DJe 13/09/17.

margem da matrícula do imóvel, que foi reconhecida como área de reserva legal e já excluída da área tributável do imóvel.

b) **sobre as áreas de preservação permanente:**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INEXIGIBILIDADE. SÚMULA 83 DO STJ.

1. A Corte de origem, ao decidir pela prescindibilidade da Declaração Ambiental do Ibama ou de averbação para a configuração da isenção do ITR, em área de preservação permanente, acompanhou a jurisprudência consolidada pelo STJ. Incidência da Súmula 83 do STJ.

2. Recurso Especial não provido.³

da Súmula n. 83 do STJ.

(...)". (Destaquei)

Observe-se que no Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reconheceu o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça a respeito da inexigibilidade do ADA nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal para fins de fruição do direito à isenção do ITR relativamente aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, orientação incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016 - <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016#1.25>).

Ressalte-se, no entanto, que a existência no imóvel da área de preservação permanente é imprescindível. Há que se demonstrar que essa área, de fato, existe, não bastando a simples declaração do contribuinte nesse sentido.

No presente caso, o recorrente declarou em sua DIAT 323,7 ha de área de preservação permanente, do quais foram reconhecidos 180,90 ha a título de área de preservação permanente e 70,0 a título de área de reserva legal que, somados, perfazem o total, de 250,9 ha.

O recorrente anexou aos autos com a impugnação, a fls. 388 e ss., Relatório Técnico de Diagnóstico Ambiental, elaborado pela empresa NeoCorp Desenvolvimento de Projetos Ltda. (fls. 388 ss.), acompanhado da correlata Anotação de Responsabilidade Técnica, **que aponta a existência no imóvel de 194,47 ha de área de preservação permanente**, conforme descrição abaixo reproduzida, constante de fls. 431 dos autos:

³ REsp nº 1648391/MS, rel. Min.Herman Benjamin, T2, v.u., j. 14/03/17, DJe 20/04/17

Nome Corp	RELATÓRIO TÉCNICO
Jan/2008	

O mapa do Anexo V exhibe a distribuição das APP's situadas em mananciais hídricos na gleba de interesse.

A Tabela 03 apresenta a correlação entre os PI's matriciais e os mapas temáticos:

Tabela 03- Correlação entre PI's matriciais e mapas temáticos

PI MATRICIAL	MAPA TEMÁTICO
Matriz com classes de declividade	Mapa de declividade
Matriz com classes de declividade	Mapa de APP por declividade em graus
Matriz com classes de declividade	Mapa de APP por declividade em percentagem
Matriz com classes de cobertura e uso do solo	Mapa de cobertura, uso e ocupação dos solos
Matriz com faixa de proteção de mananciais hídricos (nascentes, banhados e drenagens)	Mapa de APP em mananciais hídricos

Após a geração dos mapas temáticos, foi efetuada uma operação de quantificação em hectares das classes temáticas de cada mapa, que resultou no conjunto de dados da Tabela 04.

Tabela 04- Quantificação das classes temáticas de interesse.

CLASSE	Área (ha)
Banhados	50,58
Drenagens	94,93
Nascentes	14,58
Declividade acima do permitido pelo código florestal	123,10
Soma geral das APP's descontadas as intercessões	194,47
Área total da propriedade	375,71

O somatório das áreas de preservação permanente detectadas nos mapas temáticos elaborados (consideradas as intercessões, quando ocorrem dois ou mais tipos de critérios de AAP em um mesmo ponto do terreno), indicou que 194,47 hectares da área de interesse devem ser preservados, ou seja, refere-se exclusivamente às APP's derivadas da proteção dos recursos hídricos e das encostas.

Entendo que o laudo em questão comprova a exata dimensão da área de preservação permanente existente no imóvel. Desse modo, considerando que já foram reconhecidos 180,9 ha esse título pela a autoridade lançadora, devem ser reconhecidos mais 13,57 ha de área de preservação permanente, correspondente à diferença entre 194,47 há e 180,9 ha.

No que diz respeito a área de interesse ecológico, o art. 10, § 1º, II, "c" da Lei nº 9393/96, acima transcrito, dispõe que "para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, **declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual**". Ou seja, a lei exige que para ser considerada como de interesse ecológico e, assim, fazer jus á isenção do ITR, é necessário que haja **ato específico do órgão competente, federal ou estadual, declarando essa condição**. O recorrente não fez prova nos autos da existência de ato específico que declare que a área em questão é de interesse ecológico.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar **provimento parcial** ao recurso voluntário para restabelecer a isenção tributária sobre **13,57 hectares de área de preservação permanente**.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini