Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11030.720033/2007-13

Processo nº	11030.720033/2007-13
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-006.852 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	09 de julho de 2020
Recorrente	JURACY JOANA FINCO LOTTICI
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.
Considera-se incontroversa a matéria não expressamente contestada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. ADA ANTES DE 2012. DESNECESSIDADE.
Para fins de dedução da área tributável pelo ITR, o contribuinte deve comprovar a existência, em seu imóvel, de área que se enquadre nos requisitos previstos na lei para ser considerada como uma área de preservação permanente. Esta comprovação pode ser feita mediante Laudo Técnico emitido por profissional habilitado acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica e que cumpra os requisitos das Normas ABNT.
Já com relação ao ADA, em razão da existência de orientação da PGFN, é desnecessária sua apresentação, em relação à APP, para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012 (novo Código Florestal).

ITR. EXCLUSÃO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM MATRÍCULA. NECESSIDADE.
Cabe ao contribuinte atestar a existência da referida área de reserva legal mediante a averbação na matrícula do imóvel que informe expressamente a área gravada.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com restabelecimento da Área de Preservação Permanente originalmente declarada. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 11030.720005/2007-04, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e 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, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 2201-006.850, de 09 de julho de 2020, que lhe serve de 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, lavrado em razão da glosa, pela autoridade fiscalizadora, das áreas de preservação permanente e áreas de utilização limitada (reserva legal) declaradas pela contribuinte em DIAT, além do reajuste do valor da terra nua, retificados com base em laudo de avaliação apresentado pelo próprio contribuinte.

Com relação às áreas isentas, a glosa foi efetuada em razão da ausência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental ("ADA") ao IBAMA, bem como em virtude da ausência de averbação na matrícula do imóvel da área de reserva legal e da não comprovação da existência da área de proteção permanente.

Acerca do VTN, a contribuinte foi intimado para apresentar a documentação hábil para justificar os valores declarados. Em resposta, apresentou laudo de avaliação, contendo valor da terra nua superior àquele informando em sua DIAT. Deste modo, os valores declarados foram glosados, adotando como VTN os valores presentes no laudo apresentado pela contribuinte durante a fiscalização.

A autoridade fiscal informou que "*as declarações retificadoras apresentadas pelo contribuinte foram canceladas uma vez que o mesmo estava sob procedimento fiscal, portanto sem espontaneidade*".

Cientificado do lançamento, a RECORRENTE apresentou tempestivamente sua impugnação, alegando, basicamente, que não basta a Administração afirmar a inexistência das APP e ARL declaradas, devendo provar a inexistência, sob pena de validade das declarações expressadas pela contribuinte, destacou o mapa juntado com laudo técnico que delimitam as APP e ARL, para dizer, entre outros assuntos, estar sendo punido por ter mantido as áreas preservadas e inalteradas. Alegou que a Lei determina não ser necessária a comprovação das APP e ARL no momento da entrega da declaração e reproduziu jurisprudência judicial a respeito do tema e que, em caso de os argumentos não serem suficientes, requereu a realização da perícia.

Documento nato-digital

A autoridade julgadora de primeira instância, ao apreciar os fundamentos da impugnação, entendeu pela manutenção das glosas efetuadas pela autoridade fiscalizadora, pois não foram cumpridos os requisitos para comprová-las, já que não houve apresentação tempestiva do ADA; além disso, não foi comprovado haver APP e ARL no imóvel objeto do lançamento. Com relação ao VTN, a decisão afirmou se tratar de matéria não impugnada.

A contribuinte, então, apresentou recurso voluntário em face da decisão da DRJ.

Em suas razões, a RECORRENTE novamente alega que, restando demonstrado nos autos a existência da área de preservação permanente e de reserva legal no imóvel de propriedade da contribuinte, as mesmas devem ser excluídas da base de cálculo do ITR, independente da averbação junto a matrícula do imóvel e/ou apresentação do ADA, além de também alegar o cercamento de defesa por ter sido indeferido o pedido de perícia, motivo pelo qual requer a nulidade da decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão nº 2201-006.850, de 09 de julho de 2020, paradigma desta decisão.

> O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.
>
> Preliminarmente, infere-se do recurso voluntário que apesar da autoridade fiscalizadora ter alterado o VTN, esta matéria não foi objeto do recurso voluntário, limitando-se o mesmo a questionar a glosa das áreas de proteção permanente e de utilização limitada declaradas pela contribuinte.
>
> A RECORRENTE apenas demonstrou seu inconformismo com o fato de o VTN constante no laudo por ele apresentado ter sido aceito por ser mais favorável à Administração. Contudo, não houve qualquer questionamento quanto à idoneidade do laudo.
>
> Sendo assim, mantem-se o VTN apurado pela autoridade lançadora.
>
> **PRELIMINAR**
> **Nulidade em razão de indeferimento de perícia**
>
> Sobre o tema, a contribuinte não concordou com o indeferimento, pela DRJ, de seu pedido de prova pericial.
>
> No entanto, entendo que não merece reparo o acórdão recorrido.

Documento nato-digital

Isto porque, a finalidade de uma perícia não é produzir prova em favor de nenhuma das partes, mas apenas municiar o julgador na formação de sua convicção, mediante saneamento de dúvida técnica existente nos autos.

Cabe ao sujeito passivo produzir as provas que entende serem suficiente para comprovar seu direito, razão pela qual não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de realização de perícia cuja única finalidade seria suprir a deficiência do sujeito passivo em comprovar o que alega.

Em outras palavras, o Fisco deve efetuar o lançamento nos casos em que não restar comprovada a existência de área não tributável pelo ITR, cabendo ao sujeito passivo a apresentação e comprovação de fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

> Decreto 70.235/76
> Art. 16. A impugnação mencionará:
> (...)
> III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
> CPC
> Art. 373. O ônus da prova incumbe:
> I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
> II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, a contribuinte tem o ônus de comprovar a existência da área, e não deixar que essa prova seja feita pelo Fisco através de perícia, sob pena de glosa da referida área de sua DITR.

Ademais, como será visto adiante, ainda que houvesse realização de perícia, ela seria incapaz de alterar o lançamento uma vez que esbarraria no fato do não cumprimento de requisitos formais pela contribuinte para aproveitar a dedução de áreas isentas do ITR.

MÉRITO

Trata-se de auto de infração lavrado em razão da glosa das áreas de preservação permanente e de utilização permanente (reserva legal) declaradas pela RECORRENTE em sua DIAT.

É necessário, de início, esclarecer o que se entende por áreas de utilização limitada. Este conceito apenas pode ser encontrado no art. 16 da IN SRF nº 60/2001, que dispunha sobre as regras de apresentação da DITR, norma revogada pela IN nº 256/2002, a ver:

> Art. 16. São áreas de interesse ambiental de utilização limitada:
>
> I - as áreas de reserva legal, onde a vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, averbadas no

Documento nato-digital

> registro de imóveis competente, descritas no art. 16 da Lei No 4.771, de 1965, com redação dada pela Medida Provisória No 2.080-63, de 18 de maio de 2001;
>
> II - as áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), destinadas à proteção de ecossistemas de domínio privado, onde só pode ser permitida a pesquisa científica e a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais, reconhecidas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), mediante requerimento do proprietário, conforme o previsto no art. 21 da Lei No 9.985, de 18 de julho de 2000, e no Decreto No 1.922, de 5 de junho de 1996;
>
> III - as áreas de servidão florestal, onde o proprietário renuncia voluntariamente, em caráter temporário ou permanente, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa, averbadas no registro de imóveis competente, após anuência do órgão ambiental estadual, descritas no art. 44A da Lei No 4.771, de 1965, acrescido pela Medida Provisória No 2.080-63, de 2001;
>
> IV - as áreas comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual, em caráter específico para determinadas áreas do imóvel, conforme previsto no art. 10, § 1o, inciso II, alínea "c" da Lei No 9.393, de 1996.
>
> Parágrafo único. Para fins de exclusão do ITR, as áreas mencionadas nos incisos I e III deverão estar averbadas no registro de imóveis competente por ocasião do fato gerador.

Apesar da norma ter sido revogada, é importante norte interpretativo, já que o conceito de área de utilização limitada não foi mantido pela IN SRF nº 256/2002.

Em suas defesas, a RECORRENTE afirma que o imóvel teria 82,3ha de área de Reserva Legal, e 12,7ha de APP, informação obtida conforme laudo técnico apresentado. Assim, não concordou com o acórdão recorrido por este ter sustentado a imprescindibilidade de apresentação de documentos que atestem a averbação da reserva legal, bem como a apresentação tempestiva do ADA. Afirmou que, quando constatada a existência de áreas isentas de tributação (APP e ARL), a apresentação de documentos formais, expedidos por órgãos públicos, é fator prescindível para a obtenção do benefício fiscal.

Em princípio, importante salientar que a glosa das áreas não ocorreu somente em função da suposta não apresentação do ADA; a motivação da glosa se deu pela falta da efetiva comprovação da existência das áreas isentas, mediante a apresentação de laudo técnico atestando que as áreas assim declaradas atendem ao disposto na legislação pertinente. Especificamente em relação à área de utilização limitada (reserva legal), faltou a sua averbação na matrícula do imóvel.

Sendo assim, passa-se a tecer as seguintes considerações sobre as questões levantadas pela RECORRENTE. Antes, contudo, importante apresentar as normas que envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

> Lei nº 9.393/96

Documento nato-digital

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, aqüícola 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):

Documento nato-digital

> 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 imprestáveis 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 imprestáveis para a atividade rural.
>
> Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, as áreas comprovadamente imprestáveis 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.

Documento nato-digital

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 se 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.

Documento nato-digital

> 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, incido 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§ 3ºdo art. 225 da Lei no6.015, 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.

Ou seja, é evidente que as informações prestadas pelo contribuinte em ADA devem estar respaldadas em documento que ateste a real existência da referida área (por exemplo, um laudo ou, em casos específicos, uma averbação na matrícula do imóvel), não podendo ser um valor aleatoriamente apontado pelo contribuinte.

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,

Documento nato-digital

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 12.65/2012.

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:

Documento nato-digital

> **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 Port.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.

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

Áreas de utilização limitada (Área de reserva legal - ARL)

As áreas de utilização limitada são compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprestáveis para a atividade produtiva (estas últimas se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual).

No presente caso, em consulta ao auto de infração, verifica-se que se trata integralmente de área de reserva legal. Tal conclusão pode ser extraída da leitura do complemento da descrição dos fatos e enquadramento legal.

Pois bem, como pontuado, é possível a exclusão das áreas de reserva legal, ainda que não tenha sido expedido o ADA, desde que tal circunstância esteja averbada na matrícula do imóvel.

Ocorre que não é este o caso em comento. Conforme ressaltado pela própria RECORRENTE, não houve qualquer averbação na matrícula do imóvel da existência de área de reserva legal. Isto porque, no seu entender, a comprovação da efetiva existência desta área através de laudo técnico supre a necessidade de efetuar a averbação da mesma.

Documento nato-digital

Contudo, diferentemente do que aduz a RECORRENTE, para atestar a real existência da área de reserva legal, é imprescindível a sua averbação na matrícula do imóvel, conforme dispõe o art. 16, §8º (vigente à época dos fatos) e o art. 12, §1º, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR), abaixo transcrito:

> Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).
>
> § 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, de fato, é condição indispensável ao reconhecimento da mesma, nos termos do art. 11 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 256/2002, a ver:

> Art. 11. São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos.
>
> § 1º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas a que se refere o caput devem estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Como exposto, a PGFN possuiu orientação no sentido de que "*a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si*". Ou seja, quando da declaração do ITR, não é necessário comprovar a existência da averbação; porém, isso não significa que esta averbação seja dispensada. Ele deverá existir previamente ao pleito de isenção da área na DITR.

Deste modo, ainda que exista laudo técnico atestando a existência de área de reserva legal, é impossível seu aproveitamento para fins tributários sem a devida averbação desta circunstância na matrícula do imóvel.

Portanto, deve ser mantido o lançamento neste ponto.

Da área de Preservação Permanente – APP

As APPs podem ser excluídas da base de cálculo do imposto, desde que atendidos os requisitos legais.

No presente caso, o lançamento foi realizado em razão da ausência de apresentação tempestiva do ADA, além da falta de comprovação de que as áreas assim declaradas atendem ao disposto na legislação pertinente. Esta comprovação pode ser feita mediante laudo técnico emitido por profissional habilitado e acompanhado de ART, conforme disposto no termo de intimação inicial fiscal enviado à contribuinte.

Documento nato-digital

Conforme exposto, para os fatos geradores ocorridos sob a vigência do antigo código florestal, como no caso dos autos, é desnecessária a apresentação tempestiva do ADA para exclusão das APPs da base de cálculo do ITR, em razão da existência de parecer da PGFN favorável ao posicionamento dos contribuintes.

O laudo apresentado pela contribuinte está acompanhado de ART e mapas, além de detalhada descrição sobre a cobertura vegetal e exploração vegetal, de modo que entendo ser apto a ser utilizado como meio de prova.

Referido laudo atesta uma APP de 12,7051ha. No entanto, a RECORRENTE declarou em DITR uma APP de apenas 5,0ha. Neste sentido, entendo ser possível reestabelecer apenas a APP inicialmente declarada de 5,0ha.

É que apesar do laudo técnico atestar a existência de uma área de preservação permanente maior do que a declarada, entendo não ser possível discutir, neste processo, o excesso de 7,7051ha representado pela diferença entre a área apontada pelo laudo (12,7051ha) e aquela declarada pela contribuinte em DITR (5,0ha).

Isto porque tal área foi assim declarada pela RECORRENTE em sua no DIAT, não cabendo a alteração de sua própria declaração após o lançamento, pois as alterações pretendidas não decorrem de mero erro de preenchimento pela contribuinte, mas sim de verdadeira retificação de sua declaração.

Transcrevo recente precedente desta Turma sobre o tema:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)
>
> Exercício: 2008
>
> (...)
>
> DITR. RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. .
>
> Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.
>
> (...)
>
> (acórdão nº 2201-005.517; data do julgamento: 12/09/2019)

No voto do acórdão acima mencionado, o Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, expôs os seguintes fundamentos sobre a matéria, os quais utilizo como razões de decidir:

> No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às

Documento nato-digital

> Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.
>
> Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).
>
> Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.
>
> O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.
>
> Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

No presente caso, a RECORRENTE informou em sua DIAT que o imóvel era composto de área de preservação permanente de 5,0ha, devendo este julgamento ficar adstrito a tal valor. Deste modo, não pode neste momento a RECORRENTE pretender alterar a composição declarada do imóvel, adequando-a à divisão informada no laudo de avaliação, posto que seria revisão de lançamento, matéria cuja competência não é atribuída ao CARF, mas sim às autoridades lançadoras.

Logo, tendo sido comprovada a existência de área de preservação permanente mediante laudo técnico apresentado aos autos, entendo que merece parcial provimento o recurso voluntário com relação a este tópico, apenas para acatar o valor da área inicialmente declarada.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, a fim de reestabelecer a área de preservação permanente – APP originalmente declarada pela contribuinte.

Documento nato-digital

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 dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com restabelecimento da Área de Preservação Permanente originalmente declarada..

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Documento nato-digital