



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.720037/2007-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.842 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de julho de 2020
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUARIA
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. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO. ADA. NECESSIDADE.

A partir do exercício 2001, a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir Área de Interesse Ecológico.

Apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN, em favor do contribuinte, que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.651/2012.

ITR. ÁREA RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL (RPPN). EXCLUSÃO. ADA. NECESSIDADE.

A partir do exercício 2001, a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória nos casos em que se pretenda excluir Área de Reserva Particular Do Patrimônio Natural (RPPN).

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.

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 com o restabelecimento da APP declarada, de 547,7ha.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - 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

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 83/89, interposto contra decisão da DRJ em Campo Grande/MS de fls. 71/77, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR de fls. 02/06, lavrado em 01/10/2007, relativo ao exercício de 2005, com ciência do RECORRENTE em 11/10/2007, conforme AR de fl. 38.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 419.604,01 já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls. 03/04, em síntese, o contribuinte não comprovou: (i) a área de Benfeitorias; (ii) a Área de Preservação Permanente; (iii) a Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural; e (iv) a Área de Interesse Ecológico declaradas em sua DITR.

De acordo com o complemento da descrição dos fatos, de fls. 3/4, foram estas as circunstâncias que ensejaram a não comprovação das áreas:

- Área de reserva particular do patrimônio natural (glosa de 806,0ha): O contribuinte não apresentou ADA nem comprovou a averbação desta área na matrícula do imóvel;

- Área de interesse ecológico (glosa de 142,8ha): o contribuinte não apresentou ou ADA nem comprovou que a área de interesse ecológico foi declarada por ato específico do órgão competente estadual ou federal;
- Área de preservação permanente (glosa de 547,7ha): apesar de ter comprovado, através de Parecer Técnico e levantamento topográfico planimétrico detalhado georreferenciado, uma APP equivalente a 28,04ha, o contribuinte não apresentou o ADA no prazo previsto na legislação;
- Benfeitorias (glosa de 257,1ha): Comprovado através de Parecer Técnico e levantamento topográfico planimétrico detalhado georreferenciado, a área ocupada por benfeitorias de 212,35 ha, sendo que o açude, com área de 265,9473 ha, em que o Parecer Técnico afirma ter existido, não terá influência neste exercício, pois o levantamento topográfico realizado em 11/08/2002 já não faz referência ao açude citado anteriormente.

Assim, a área de Preservação Permanente (547,7 ha), a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (806,0 ha), área de Interesse Ecológico (142,8 ha), declaradas foram integralmente glosadas, já a área ocupada com benfeitorias necessárias foi parcialmente glosada, sendo reduzida de 469,9ha para 212,4ha. Tais glosas, de acordo com o demonstrativo de apuração do imposto devido de fl. 05, provocaram a alteração do grau de utilização de 100% para 45,5%, conforme tabelas abaixo:

Distribuição da Área do Imóvel Rural

	Declarado	Apurado
01. Área Total do Imóvel	3.428,6	3.428,6
02. Área de Preservação Permanente	547,7	0,0
03. Área de Reserva Legal	0,0	0,0
04. Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)	806,0	0,0
05. Áreas de Interesse Ecológico	142,8	0,0
06. Área de Serviço Florestal	0,0	0,0
07. Área Tributável (01 - 02 - 03 - 04 - 05 - 06)	1.932,1	3.428,6
08. Área Ocupada com Benfeitorias Úteis e Necessárias Destinadas à Atividade Rural	469,5	212,4
09. Área Aproveitável (07 - 08)	1.462,6	3.216,2

Distribuição da Área Utilizada pela Atividade Rural

	Declarado	Apurado
10. Área de Produtos Vegetais	366,9	366,9
11. Área em Descanso	663,3	663,3
12. Área com Reflorestamento (Essências Exóticas ou Nativas)	37,7	37,7
13. Área de Pastagens	394,5	394,5
14. Área de Exploração Extrativa	0,0	0,0
15. Área de Atividade Granjeira ou Aquícola	0,0	0,0
16. Área de Frustração de Safra ou Destruição de Pastagem por Calamidade Pública	0,0	0,0
17. Área utilizada pela Atividade Rural (10 + ... + 16)	1.462,4	1.462,4
18. Grau de Utilização (17 / 09) * 100	100,0	45,5

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 39/43 em 08/11/2007, acompanhada de documentos de fls. 44/69. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Em sua impugnação de folhas (34 a 38), o interessado alega que:

4. O Auditor-Fiscal demonstra completo desconhecimento do imóvel e seu valor;

5. Há incorreções no demonstrativo dos fatos e enquadramento legal contra os interesses da Embrapa;
 6. Protocolou em 27/08/2007 a documentação solicitada, inclusive o ADA de 22/08/2007;
 7. A entrega do ADA fora do prazo não gera prejuízo ou dano ao erário público;
 8. A tributação desta área já foi objeto de exame em processos administrativos e judiciais;
 9. Diz que, em razão da decisão que declara área isenta, o tributo não pode ser exigido;
- Assim, solicita o cancelamento da Notificação de Lançamento;
- É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campo Grande/MS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 71/77):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

DO VALOR DA TERRA NUA

Não tendo o laudo apresentado cumprido os requisitos da Norma Técnica correspondente, é lícito o lançamento efetuado com atribuição do valor da terra nua com dados obtidos pelo Banco de Dados da Receita Federal (SIPT).

DAS INCORREÇÕES NO DEMONSTRATIVO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO

Não tendo sido apontadas as incorreções do laudo, o lançamento deve ser mantido, ainda mais quando verificado que não houve prejuízo à ampla defesa do contribuinte.

DA ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DE PATRIMÔNIO NATURAL. ADA APRESENTADO FORA DO PRAZO.

Caso não seja requerido o Ato Declaratório Ambiental (ADA) dentro do prazo legal, a Secretaria da Receita Federal (SRF) apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 04/11/2009, conforme AR de fls. 80, apresentou o recurso voluntário de fls. 83/89 em 30/11/2005.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos apresentados em sua impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

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

PRELIMINAR

Matéria não impugnada

Preliminarmente, infere-se do recurso voluntário que, apesar da autoridade fiscalizadora ter glosado a área relativa as benfeitorias, o RECORRENTE apenas questiona a ilegalidade da glosa da área de reserva particular do patrimônio natural, preservação permanente e de interesse ecológico declaradas.

Especificamente com relação à área de preservação permanente, apesar da DRJ afirmar que o contribuinte não apresentou nenhum argumento com relação a esta matéria, em consulta a sua impugnação de fls. 39/43, é possível verificar que ele questiona a ilegalidade do ADA.

Por sua vez, a inexistência de ADA foi um dos fundamentos apresentados pela autoridade fiscalizadora para glosar a área declarada a título de preservação permanente. Veja-se (fl. 4):

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP)

Comprovado através de Parecer Técnico e levantamento topográfico planimétrico detalhado georreferenciado, a área de preservação permanente de 28,04 ha, mas o contribuinte não apresentou o ADA Ato Declaratório Ambiental, no prazo previsto na legislação.

Portanto, diferentemente do que concluí a DRJ, entendo que o RECORRENTE questionou a legalidade da glosa das áreas de preservação permanente.

Com isso, entendo como não impugnada exclusivamente a glosa das áreas de benfeitorias, tornando definitiva a redução destas áreas de 469,9ha para 212,4ha.

Da ação judicial

Ao longo de seu recurso voluntário, o contribuinte aduz que ajuizou o processo nº 2005.71.10.003193-8/RS, cujo objeto é o reconhecimento da ilegalidade do ITR incidente sobre as áreas de reserva particular do patrimônio natural do contribuinte.

Para comprovar a existência do processo, ele apresenta o acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (“TRF4”), que negou provimento à apelação da UNIÃO e determinou a impossibilidade da incidência de ITR naquele caso específico.

Como cediço, a apresentação de ação judicial implica renúncia ao julgamento administrativo, desde que o objeto da ação judicial seja o mesmo objeto do lançamento. Veja-se

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ocorre que, da análise da decisão apresentada, não é possível verificar se o imóvel objeto da ação judicial é o mesmo imóvel ao qual este processo se refere. Isto porque, em momento algum, a decisão anexada faz referência ao NIRF do imóvel ou ao nome da fazenda.

De todo modo, em consulta ao portal eletrônico do TRF4, verificou-se que o número processual único da ação judicial mencionada pelo RECORRENTE é o 0003193-11.2005.4.04.7110, e que o mesmo já está arquivado em razão do julgamento definitivo do caso pelo STJ.

Por sua vez, em consulta ao portal do STJ, verificou-se que o RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.604 - RS (2009/0006817-8) da UNIÃO foi parcialmente provido, para julgar improcedente a demanda do contribuinte, determinando a incidência do ITR sobre a área de reserva particular do patrimonial natural do contribuinte, ante a ausência de averbação desta circunstância na matrícula do imóvel.

A leitura da decisão monocrática proferida pelo Ministro Relator (https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=6693254&tipo_documento=documento&num_registro=200900068178&data=20091112&formato=PDF) permite compreender que o TRF4 tratou a RPPN como uma reserva legal voluntária. Desta forma, o STJ ponderou que seria exigida a averbação da referida área na matrícula do imóvel, por expressa determinação legal.

Veja-se a ementa do caso:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

(Resp nº N.º 1.116.604/RS (2009/0006817-8), Min. Rel. Benedito Gonçalves. Julg. 19/10/2009)

Portanto, ainda que o processo fizesse referência ao imóvel objeto do caso concreto, repisa-se, circunstância que não foi comprovada pelo contribuinte, seu conteúdo implicaria na improcedência do recurso voluntário.

Ante o exposto, entendo como não aplicável ao presente caso os argumentos apresentados relacionados à ação judicial nº 0003193-11.2005.4.04.7110, pois não foi comprovado que ela faz referência ao imóvel em questão.

MÉRITO

Da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Em sua defesa, o RECORRENTE alega que o “Auto Declaratório Ambiental” não foi obtido em razão da mora do IBAMA. Nas palavras do contribuinte (fl. 86):

A última informação sobre o andamento do processo de transformação da área em RPPN obtida junto ao IBAMA-RS é de que concluída e entregue toda a documentação exigida e necessária pela Embrapa, o feito está no Setor Jurídico para a elaboração de parecer final e entrega finalmente do certificado que possibilitará a averbação da área de reserva legal na matrícula do respectivo imóvel no RGI e na DITR. Anexou-se requerimento de certidão de andamento protocolada junto ao IBAMA-RS, em Porto Alegre sob nº 02023.000176103-54 de 17.01.2003.

Em face ao que se expõe, temos que o AUTO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA ainda está pendente em ser fornecido e, em consequência desta demora injustificada, não pode o contribuinte ser penalizado por algo que não praticou. O próprio IBAMA reconhece que a Embrapa praticou os atos necessários, mas pela demora do processo administrativo está sendo penalizada indevidamente. E assim, impossível proceder-se ao registro junto ao Cartório do Registro de Imóveis.

Por “*AUTO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA*” entende-se que o contribuinte quis se referir ao Ato Declaratório Ambiental (ADA).

No entanto, equivocava-se o contribuinte ao afirmar que estaria aguardando ADA ser fornecido pelo IBAMA, na medida em que tal documento é elaborado e protocolado pelo contribuinte perante o IBAMA nos prazos e condições fixados em ato normativo, e não o contrário.

Antes de adentrar na análise da documentação apresentada pelo RECORRENTE, é importante apresentar as normas que envolvem o tema sob análise, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 9.393/96

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

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

(...)

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

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

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

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

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

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1o, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Lei nº 6.338/81

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

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

(...)

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

Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR)

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

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

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

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

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

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente 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.

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

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

É entendimento pacífico de que, com o §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, cuja redação foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a ser obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula CARF nº 41:

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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

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

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

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

Como se viu acima, a mesma lei que prevê a obrigatoriedade do ADA dispõe que, após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

Desta forma, com o protocolo do ADA, o contribuinte sujeita-se à vistoria técnica do IBAMA que poderia resultar na troca de informações com a Receita Federal do Brasil, evidenciando uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária, inclusive criando fontes de custeio da atividade administrativa ao prever a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderia ensejar o lançamento de ofício do tributo.

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

Assim, considerando a limitação de competência da RFB, a quem não compete fiscalizar o cumprimento da legislação ambiental, resta à Autoridade fiscal, no uso de

suas atribuições, verificar o cumprimento por parte dos contribuintes, na data da ocorrência do fato gerador, dos requisitos fixados pela legislação para usufruir do favor fiscal, em respeito ao art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), sempre observando as limitações dispostas nos art. 111, inciso II, e § único do 142, tudo do mesmo diploma legal, pelas quais se conclui que as normas reguladoras das matérias que tratam de isenção não comportam interpretação ampliativa e vinculam a atuação da autoridade administrativa na constituição do crédito tributário pelo lançamento.

(destaques no original)

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

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

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

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, esse documento específico pode ser a averbação na matrícula do imóvel; já no caso de uma área de preservação permanente, um Laudo Técnico, com os requisitos da ABNT, poderia atestar a sua existência.

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

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

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

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

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

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

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula nº 41 do CARF.

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

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

Súmula CARF nº 122

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA).

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em síntese, tem-se as seguintes premissas:

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

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

Da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN

A fiscalização glosou a área de reserva particular do patrimônio natural (806,0ha) pois o contribuinte não apresentou ADA nem comprovou a averbação desta área na matrícula do imóvel (fls. 03/04).

Neste sentido, a ausência de ADA já é condição suficiente para manutenção da glosa, já que, conforme exposto, o ADA é obrigatório para redução da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN a partir do exercício 2001.

A despeito da robusta documentação apresentada pelo RECORRENTE, deve se ter em mente que a exclusão de RPPN é uma isenção outorgada pelo legislador, razão pela qual deve ser interpretada restritivamente, de modo que a ausência de apresentação tempestiva do ADA impede a utilização do benefício fiscal.

Ademais, com relação ao argumento de que a averbação da referida área não foi realizada por culpa do IBAMA, tal alegação é absolutamente improcedente. Isto porque apesar da RPPN ser criada por ato voluntário do proprietário do imóvel, é necessária a aprovação do órgão ambiental competente para, somente assim, poder excluir tal área da base de cálculo do ITR. Até sua aprovação, não há que se falar sequer em existência da RPPN. Portanto, a eventual demora do IBAMA para reconhecer a RPPN pleiteada não concede ao contribuinte o direito de abater a RPPN de sua DITR antes de sua aprovação. Inclusive porque, após averbada, a portaria de criação da RPPN deve ser publicada no Diário Oficial da União.

Neste sentido, resta nítido que também não houve a averbação da referida RPPN.

Porém, como exposto, independentemente de averbação ou aprovação da RPPN, como o presente caso se refere ao exercício 2005 e não houve apresentação do ADA, entendo que deve ser mantida a glosa.

Da área de preservação permanente – APP

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

No caso, segundo a fiscalização, a glosa da referida área se deu porque não foi apresentado o ADA, apesar da existência de uma área de 28,04ha ter sido comprovada através de parecer técnico. Sobre o tema, destaco fundamentação apresentada no auto de infração (fl. 04):

Comprovado através de Parecer Técnico e levantamento topográfico planimétrico detalhado georreferenciado, a área de preservação permanente de 28,04 ha, mas o contribuinte não apresentou o ADA Ato Declaratório Ambiental, no prazo previsto na legislação.

Como o presente caso envolve período anterior à vigência da Lei nº 12.65/2012, há orientação da PGFN no sentido de dispensar a apresentação do ADA. Portanto, reconheço a existência da APP de 28,04ha, já reconhecida pela fiscalização, em razão da desnecessidade de ADA.

Com relação ao restante da área de preservação permanente declarada (519,66ha), a glosa efetuada pela fiscalização não se deu apenas em razão da inexistência de ADA, mas também em virtude da falta de comprovação da efetiva existência de tais áreas.

Em sede de impugnação ao lançamento, o contribuinte apresentou um novo parecer técnico elaborado pela AVALISUL ENGENHARIA LTDA (fls. 55/59), que atestam a existência de uma área de preservação permanente de 1.545,0ha (28,00ha no entorno dos açudes, área já reconhecida, acrescida de 1.517,00ha de banhados). Este laudo veio acompanhado de anotação de responsabilidade técnica (fls. 54).

Assim, entendo que o RECORRENTE cumpriu a exigência de comprovar a efetiva existência desta área e, em razão da desnecessidade de apresentação do ADA para o período objeto do auto de infração, também deve ser reestabelecida a área glosada de 519,66ha.

Alerta-se que, apesar do laudo técnico atestar a existência de uma área de preservação permanente de 1.545,0ha, entendo não ser possível discutir, neste processo, o excesso de 997,30ha representado pela diferença entre a área apontada pelo laudo (1.545,0ha) e aquela declarada pelo contribuinte em DITR (547,7ha).

Isto porque, os valores imputados às demais áreas foram declaradas pelo RECORRENTE em sua no DIAT (fl. 11), não cabendo a alteração de sua própria declaração após o lançamento, pois as alterações pretendidas não decorrem de mero erro de preenchimento pelo 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 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, conforme exposto, o RECORRENTE informou em sua DIAT que o imóvel era composto de: (i) área de preservação permanente de 547,7ha; (ii) área de Reserva Particular do Patrimônio Natural de 806,0ha; (iii) área de Interesse Ecológico de 142,8ha; bem como (iv) ocupado por benfeitorias necessárias de 469,5ha.

Deste modo, não pode neste momento o RECORRENTE pretender alterar integralmente 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.

Da Área de interesse ecológico

A fiscalização glosou a área de interesse ecológico de 142,8ha pois o contribuinte não apresentou ou ADA nem comprovou que a área de interesse ecológico foi declarada por ato específico do órgão competente estadual ou federal (fl. 04).

Conforme já exposto, a ausência de ADA já é condição suficiente para manutenção da glosa, já que o ADA é obrigatório para redução da área de Interesse Ecológico a partir do exercício 2001.

As áreas de interesse ecológico não estão englobadas pela orientação da PGFN de dispensa de apresentação de ADA (como exposto, apenas no que envolve as áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, há uma orientação da PGFN que dispensa a discussão acerca a apresentação do ADA para os fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 12.65/2012).

Portanto, a apresentação do ADA era obrigatória para o reconhecimento da isenção da área de interesse ecológico. Resta, portanto, descumprido requisito obrigatório para reconhecimento de referida área.

Reitera-se que a exclusão de área da base de cálculo do ITR é uma isenção outorgada pelo legislador, razão pela qual deve ser interpretada restritivamente, de modo que a ausência de apresentação tempestiva do ADA impede a utilização do benefício fiscal.

Ademais, o próprio parecer técnico apresentado pelo contribuinte, elaborado pela AVALISUL ENGENHARIA LTDA, atesta que “o imóvel não foi declarado como Área de Interesse Ecológico, consequentemente não possui o Ato Específico de declaração” (fl. 57).

Independentemente do acima exposto, como o presente caso se refere ao exercício 2005 e não houve apresentação do ADA, entendo que deve ser mantida a glosa.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, apenas para reestabelecer a APP de 547,7ha declarada em DITR.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim