



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11624.720097/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.302 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente JOÃO SENA RIBEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2007, 2008

JUNTADA DE DOCUMENTOS COM O RECURSO VOLUNTÁRIO.

A prova documental apresentada após a impugnação, com pertinência à lide instaurada, aceita com base nos princípios da verdade material e do formalismo moderado.

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO POR MEIO DE AVERBAÇÃO. COMPROVAÇÃO. SUMULA CARF Nº 122

Para efeito de apuração do ITR, são excluídas da área tributável do imóvel rural as áreas de reserva legal, por se cuidar de área de interesse ambiental, sendo comprovada mediante averbação à margem da matrícula do imóvel.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO POR MEIO DE PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

As APPs são de declaração obrigatória na DITR, porém, para seu reconhecimento, precisam ser demonstradas por meio de provas hábeis e idôneas. Havendo pontos obscuros no que se refere a sua comprovação, não se reconhece a APP.

DAS ÁREAS COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

As áreas cobertas por florestas nativas, para fins de exclusão do ITR, cabem ser comprovadas em laudo técnico que ateste não só a sua presença, mas também a qualidade de floresta nativa primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, no período objeto do lançamento. Não sendo caracterizada a floresta nativa como primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração no período lançando, mantém-se a glosa efetivada pela fiscalização.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. ÁREAS DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA).

Para efeito de isenção do ITR, a título de área de utilização limitada, somente será aceita como de interesse ecológico com efetiva comprovação de restrição à exploração de atividade rural, inclusive para o contexto de Área de Proteção Ambiental (APA), a área declarada em caráter específico como de interesse ambiental, por órgão competente federal ou estadual, para determinadas áreas da propriedade particular. Declaração geral, por região local ou nacional, não é suficiente para atestar restrições à exploração que ensejam a isenção do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a área de reserva legal de 117,5 ha.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Cuida-se, o caso versado, de Recurso Voluntário (e-fls. 104 a 123), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 89 a 95), proferida em 01 de outubro de 2012, consubstanciada no Acórdão n.º 04-29.695, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) - DRJ/CGE, que julgou improcedente a impugnação (e-fls. 46 a 74), mantendo-se o crédito tributário exigido, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007, 2008

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP, Área com Floresta Nativa - AFN ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA no prazo regulamentar. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção – Hermenêutica

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

Matéria não impugnada - Valor da Terra Nua

Consideram-se não impugnadas matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo interessado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Do Lançamento Fiscal e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/CGE nº 04-29.695 (e-fls. 89 a 95) sumariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pela ora Recorrente, por essa razão peço vênia para transcrevê-lo:

“(…)

Exige-se do interessado o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informações inexatas nas Declarações do ITR - DITR/2007/2008, no valor total de R\$ 48.611,08, referente ao imóvel rural com Número na Receita Federal – NIRF 0.980.234-7, denominado Fazenda Nova Esperança, localizado no município de Guaraqueçaba - PR, com Área Total – ATI de 470,0ha conforme Auto de Infração - AI de fls. 02 e 29 a 41, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 33 e 36 a 39.

2. Como consta dos autos e explicado pelo Fisco na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais do AI, o sujeito passivo foi intimado a apresentar documentos comprobatórios de existência e regularização de áreas ambientais visando a isenção, tais como:

Ato Declaratório Ambiental – ADA, emitido pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, laudos técnicos demonstrando a Área de Preservação Permanente – APP, Área de Reserva Legal – ARL e Área com Floresta Nativa – AFN, matrícula do imóvel contendo averbação da ARL, entre outros, bem como para comprovar o Valor da Terra Nua – VTN. Em resposta foram encaminhados documentos de identificação e cópia de Laudo Técnico de Comprovação de Dados Cadastrais de Cobertura Florestal, APP e ARL, no qual constam 86,24ha de APP, 117,5ha de ARL e, o restante, vegetação de mata atlântica. Observou-se da não apresentação do ADA e da não existência de protocolo no banco de dados do IBAMA. Na sequência o Fisco explicou da razão da necessidade dos documentos solicitados e da legislação que embasa sua exigência para concessão da isenção, entre outros.

No que se refere ao VTN, não foi apresentado laudo de avaliação.

3. Com base nessas verificações, foi procedida a glosa da isenção das áreas preservadas e alterado o VTN de acordo com o Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT, como determina a legislação e informado quando da intimação, sendo utilizado o menor preço desse sistema.

4. Procedidas essas e demais alterações consequentes, foi apurado o crédito tributário e lavrado o AI, cuja ciência foi dada ao interessado em 11/08/2011, fl. 42.

5. Na impugnação, apresentada em 06/09/2011, fls. 46 a 74, o sujeito passivo apresentou seus argumentos de discordância alegando, em resumo, o seguinte:

5.1. Em do Exame da Medida Fiscal explanou Da Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais do AI, explicando da intimação dos documentos encaminhados, de sua análise pelo Fisco e da razão do lançamento.

5.2. *Exame dos Fatos e Documentos.* Neste item tratou do laudo técnico, elaborou quadro demonstrativo das áreas nele especificadas e disse ser inegável que esse documento apresenta todas as áreas de preservação permanente, dimensionadas em conformidade com o disposto nas legislações florestal e ambiental. Destacou o tipo de APP relativa a mata ciliar constante do Código Florestal e, após outras argumentações, finalizou o item observando que do laudo consta que o imóvel estaria localizado na Área de Proteção Ambiental – APA de Guaraqueçaba, coberta por matas primárias e secundárias que integram o Bioma Mata Atlântica, protegida por lei e isenta de tributação.

5.3. *Da Improcedência da Autuação.* Aprofundou-se nas características do imóvel e de sua localização na APA, supervisionado pelo IBAMA, não tendo sentido a exigência do ADA. Reproduziu dispositivos legais atinentes ao tema, bem como jurisprudência que lhe favorece. Entre outros argumentos afirmou que não haveria condições para descaracterização das mencionadas áreas em virtude da falta de prévia comprovação por meio do ADA, cuja exigência não teria amparo legal, e embasou este questionamento em jurisprudência do Conselho de Contribuintes, relativa a exercícios em que, então, se discutia a base de exigência desse Ato: Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal – IN/SRF.

5.4. *Em Considerações Finais* reiterou, resumidamente, da existência das áreas preservadas na propriedade, inclusive com averbação de ARL na matrícula do imóvel, para dizer que, por todo o exposto, demonstrado e comprovado ficou evidente a improcedência da medida fiscal que pretendeu restringir as áreas isentas, devendo ser desfeito esse equívoco para que sejam restabelecidos os cálculos demonstrados pelo impugnante nos instrumentos próprios, DITR/2007/2008, para efeito de apuração do ITR devido. Nessas condições requereu o acolhimento da impugnação para que seja determinado o cancelamento do insubsistente crédito tributário.

6. Instruiu sua impugnação com a documentação de fls. 75 a 86, composta por matrículas do imóvel, Anotação de Responsabilidade Técnica – ART e documento de identificação.

(...)”

Do Acórdão da DRJ/CGE

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ/CGE (e-fls. 89 a 95), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo*, em síntese, consta que:

- a) o ADA tempestivo é fundamento para aplicação da isenção do ITR, ou seja, *para o direito à isenção do ITR, além de comprovar a existência da APP, seja através de laudo técnico, seja através de Ato específico do Poder Público, da existência e averbação na matrícula da Área de Reserva Legal – ARL, da existência de Floresta Nativa, entre outros, é necessário comprovar, também, a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, com a apresentação da ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado.* Neste giro, a DRJ/CGE transcreve a legislação pertinente ao tema (Lei nº 10.165/00, que alterou a Lei nº 6.938/81, a Instrução Normativa do IBAMA nº 76/05).

Ainda neste tópico, o órgão da primeira instância administrativa aponta que as jurisprudências do CARF trazidas pelo ora Recorrente em sua Impugnação (...) *se referem a exercícios em que, então, se discutia a base legal da exigência, IN/SRF, sendo que para os lançamentos dos exercícios em pauta, como já visto, existe base legal definida.*

- b) com base no inciso II, do artigo 111, do Código Tributário Nacional – CTN, que estabelece que se deve fazer uma interpretação literal da

legislação tributária para outorga da isenção, esta correto o lançamento fiscal, tendo em vista que para as pretensas áreas preservadas não foi comprovada sua regularização, não há como excluí-las da tributação, devendo permanecer enquadradas como áreas aproveitáveis e não exploradas pela atividade rural, afetando, assim, o grau de utilização e alíquota de cálculo.

- c) em relação ao valor da terra nua, como não houve manifestação do ora Recorrente, aplicando-se o disposto no art. 17, do Decreto nº 70.235/1972, que dispõe que deve ser considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.
- d) o ADA tempestivo é fundamento para aplicação da isenção do ITR, ou seja, para o direito à isenção do ITR, além de comprovar a existência da APP, seja através de laudo técnico, seja através de Ato específico do Poder Público, da existência e averbação na matrícula da Área de Reserva Legal – ARL, da existência de Floresta Nativa, entre outros, é necessário comprovar, também, a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, com a apresentação da ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado. Neste giro, a DRJ/CGE transcreve a legislação pertinente ao tema (Lei nº 10.165/00, que alterou a Lei nº 6.938/81, a Instrução Normativa do IBAMA nº 76/05).
- e) considerando que as áreas preservadas questionadas pelo sujeito passivo não foram regularizadas por meio do ADA e; considerando, também, a não contestação expressa do VTN e não haver sido apresentado laudo de avaliação, conclui-se não haver como desconstituir o crédito tributário em discussão.

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto, em 07 de agosto de 2013 (e-fl. 104 a 123), o sujeito passivo reitera suas alegações feitas e sede de Impugnação e que não houve razões para a manutenção da autuação pelos auditores da 1ª turma de Julgamento da DRJ/CGE, porque a Impugnação apresentada pelo contribuinte, foram apresentados todos os elementos necessários à comprovação da existência das áreas de preservação permanente, de reserva legal e de interesse ecológico, novamente confirmadas, através de Laudo Técnico complementar e que demonstrava que o imóvel objeto da autuação é localizado no interior da área protegida por Decreto Federal.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o Recurso se apresenta tempestivo (acesso ao Acórdão da DRJ/CGE em 09 de julho de 2013 – AR e-fl. 101), protocolo recursal em 07 de agosto de 2013, vide e-fl. 104, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Por conseguinte, conheço do Recurso Voluntário (e-fls. 104 a 123).

Novo Documento Apresentado com o Recurso Voluntário

Inicialmente, entendemos que Laudo Técnico (e-fls. 129 a 131), datado de outubro de 2008, apresentado pelo Recorrente, com o seu Recurso Voluntário, deve ser analisado, por haver pertinência com a lide já instaurada com a Impugnação e ser este trabalho técnico a base utilizada para realização do Laudo Técnico de Comprovação de Dados Cadastrais Cobertura Florestal, Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal (e-fls. 20 a 28 e replicado nas e-fls. 125 a 129), apresentado pelo Recorrente ainda na fase do procedimento fiscalizatório.

Ademais, tenho que na resolução da lide, sempre que possível, deve-se buscar a revelação da verdade material, especialmente na tutela do processo administrativo, de modo a dar satisfação ao administrado, objetivando efetiva pacificação do litígio. Em outras palavras, busca-se, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. A processualística dos autos tem regência pautada em normas específicas do Decreto n.º 70.235/72, mas também, de modo complementar, pela Lei n.º 9.784/99, e, de forma suplementar, pela Lei n.º 13.105/15, sendo, por conseguinte, orientado por princípios intrínsecos que norteiam a nova processualística pátria, inclusive observando o dever de agir da Administração Pública conforme a boa-fé objetiva, dentro do âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, pautando-se na moralidade, na eficiência e na impessoalidade.

A disciplina legal posta no Decreto n.º 70.235/72, permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção arts. 29 e 18, sendo regido pelo princípio do formalismo moderado. A Lei n.º 13.105/15, impõe as partes o dever de cooperar para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6.º). Por sua vez, a Lei n.º 9.784/99, prevê que o administrado tem direito de formular alegações e apresentar documentos antes da decisão (art. 38, *caput*), os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente (art. 3.º, III), sendo-lhe facilitado o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações (art. 3.º, I).

A recepção do documento e análise deste nos autos, tem como fundamento o princípio da verdade material e do formalismo moderado presentes na esfera administrativa.

Do Mérito

• Introdução

O Recorrente, em suma, aduz que faz jus a isenção de ITR referente a parte da área do imóvel que compreende Áreas de Preservação Permanente - APP, Áreas de Reserva Legal – ARL e Área de Floresta Nativa – AFN.

Objetivando demonstrar estas áreas o Recorrente apresenta:

- a Certidão de Propriedade Detalhada, emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Antonina, Estado do Paraná, trazendo a averbação da matrícula nº 6.962, realizada em 11 de novembro de 1991, referente a Gleba “A” – Fazenda Nova Esperança, de propriedade do Recorrente (e-fls. 76 a 83 e replicado nas e-fls. 137 a 139);
- um Laudo Técnico de Comprovação de Dados Cadastrais Cobertura Florestal, Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, elaborado por Engenheiro Florestal (CREA nº 2.645/D-PR), em dezembro de 2008 (e-fls. 20 a 28 e replicado nas e-fls. 125 a 129), que foi elaborado com as seguintes premissas:

*O presente relatório foi elaborado com o objetivo de fornecer as informações sobre a cobertura vegetal do imóvel rural denominado **Fazenda Nova Esperança — Lote A-2**, de propriedade de João Sena Ribeiro, localizado no município de Guaraqueçaba — PR.*

O levantamento da cobertura florestal, da situação das áreas de preservação permanente, de reserva legal e das pastagens refere-se aos anos de 2.003, 2004, 2005 e 2006, e visa atender ao Termo de Intimação Fiscal 09101/00023/2008, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Curitiba — Seção de Fiscalização.,

O presente Laudo Técnico visa complementar o Laudo apresentado pelo Engenheiro Florestal Hélio Loch (CREA nº 30.046/D — PR), que elaborou o mapa de uso do solo, determinou as áreas de preservação permanente e a delimitação das áreas de reserva legal, bem como, efetuou a locação da área em carta topográfica regional.

A complementação ora efetuada, tem por finalidade apresentar a locação da área em relação aos limites da Área de Proteção Ambiental de Guaraqueçaba — APA DE GUARAQUEÇABA, criada pelo Decreto nº 90.883, de 31 de janeiro de 1985.

- junto com o seu Recurso Voluntário, um Laudo Técnico, elaborado pelo profissional com registro no CREA sob o nº 30.046/D-PR, de outubro de 2008 (e-fls. 129 a 131), que foi complementado pelo Laudo Técnico citado no item anterior e apresentado no curso da fiscalização.

Outro alegação do Recorrente é de que o imóvel está localizado no interior da Área de Proteção Ambiental – APA de Guaraqueçaba, supervisionada, administrada e fiscalizada pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente – IBAMA (Órgão Sucessor da Secretária Especial do Meio Ambiente - SEMA - Lei nº 7.735, de 22 de fevereiro de 1989) em colaboração com o Instituto Ambiental do Paraná – IAP (órgão sucessor da SURHEMA e do ITC- lei Estadual nº 10.066, de 27 de julho de 1992). Prefeitura de Guaraqueçaba e Capitânia dos Portos do Estado do Paraná, do Ministério da Marinha (Artigo 90 do Decreto Federal nº 90.883, de 31 de janeiro de 1.985).

• Área de Reserva Legal – ARL

O recorrente busca o reconhecimento de ARL de 117,5 hectares.

Então vejamos. Já é pacífico no CARF que uma forma de comprovar a existência de ARL é a averbação desta área no registro público competente, para dar publicidade *erga*

omnes e reconhecê-la, de modo incontinente, nos termos do item 22, do inciso II, do artigo 167, da Lei n.º 6.015/73, § 2.º.

No caso em análise, o Recorrente apresentou com sua Impugnação a Certidão de Propriedade Detalhada, emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Antonina, Estado do Paraná, trazendo a averbação da matrícula n.º 6.962, realizada em 11 de novembro de 1991, referente a Gleba “A” – Fazenda Nova Esperança (objeto do lançamento), de propriedade do Recorrente (e-fls. 76 a 83 e replicado nas e-fls. 137 a 139), indicando que *“os proprietários ficam na obrigação de preservar 25% (vinte e cinco por cento) das matas naturais existentes sobre o imóvel – objeto da presente matrícula, observadas as nascentes e cotas de elevação”*. Como apontando em linhas pretéritas, esta averbação da matrícula n.º 6.962, que traz referência a condição de preservação de 25% das matas naturais, foi realizada antes da data dos fatos geradores apontados no lançamento (anos-calendário de 2007 e 2008), respeitando assim o disposto no art. 16, da Lei n.º 4.771/65, vigente à época dos fatos geradores, combinado com o § 1º, do art. 12, do Decreto n.º 4.382/02.

No mesmo sentido, cita-se os Acórdãos precedentes n.º 9202-005.180, sessão de julgamento de 26 de janeiro de 2017; n.º 9202-003.474, sessão de 10 de dezembro de 2014 e; o mais recente, n.º 2202-006.165, sessão de julgamento de 02 de junho de 2020.

Ademais, esta matéria encontra-se sumulada por este Egrégio Conselho:

“Súmula CARF n.º 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 n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

Deste modo, há razão ao Recorrente para reconhecimento a ARL, correspondente a 25% do imóvel rural, nos moldes da averbação da matrícula do imóvel.

• Área de Preservação Permanente - APP

Aqui, o recorrente pretende o reconhecimento de APP, aduzindo que o imóvel está localizado no interior da Área de Proteção Ambiental – APA de Guaraqueçaba, supervisionada, administrada e fiscalizada pelo IBAMA (Órgão Sucessor da Secretária Especial do Meio Ambiente - SEMA - Lei n.º 7.735/89) em colaboração com o Instituto Ambiental do Paraná – IAP (órgão sucessor da SURHEMA e do ITC- lei Estadual n.º 10.066/92). Prefeitura de Guaraqueçaba e Capitânia dos Portos do Estado do Paraná, do Ministério da Marinha (Artigo 90 do Decreto Federal n.º 90.883/85). Também, invoca que, conforme o Laudo Técnico, o imóvel integra a Zona de Vida Silvestre criada pelo Decreto Federal n.º 90.883/85, no Interior da APA, destinada à proteção da fauna, tudo em conformidade com o inciso I, do § 1º, do artigo 7º do citado Decreto Federal.

Neste tópico, compartilhamos do entendimento expressado no recente Acórdão n.º 2202-006.165, de 02 junho de 2020, de relatoria do Ilustre Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, membro desta respeitável Turma de julgamento, de que o ADA não é elemento obrigatório e essencial para comprovação da área isenta ao ITR podendo ser comprovado por meio de outros elementos.

No mesmo Acórdão n.º 2202-006.165 é muito bem apontado pelo Ilustre Relator que: *“a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) no “Parecer PGFN/CRJ/N.º 1.329/2016”, em síntese, diante de interpretação consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ), para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651/12 (novo Código Florestal),*

aprovou a seguinte nova redação para o item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer para os representantes daquele órgão:

“(…)

1.25 - ITR a) Área de reserva legal e área de preservação permanente Precedentes: AgRg no Ag 1.360.788/MG, REsp 1.027.051/SC, REsp 1.060.886/PR, REsp 1.125.632/PR, REsp 969.091/SC, REsp 665.123/PR e AgRg no REsp 753.469/SP. **Resumo:** O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

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

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

“(…)

II.2 Considerações relacionadas ao questionamento à luz da legislação anterior à Lei n.º 12.651, de 25 de maio de 2012 – Novo Código Florestal.

17. Como dito anteriormente, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de ser inexigível a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal, dado que tal obrigação constava em ato normativo secundário – IN SRF n.º 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

18. Contudo, a Lei n.º 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, caput e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo que:

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 n.º 10.165, de 2000) § 1.º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000)

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, incluiu o § 7.º no art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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. (...)

§ 7.º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1.º, 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.

20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7.º do artigo 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluiria a sua existência em si.

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7.º no art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, caput e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.

22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp n.º 587.429/AL, senão vejamos:

- Trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp n.º 665.123/PR: Como reforço do meu argumento, destaco que a Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, ainda vigente, mas não prequestionada no caso dos autos, fez inserir o § 7.º do art. 10 da Lei 9.393/96 para deslindar finalmente a controvérsia, dispensando o Ato Declaratório Ambiental nas hipótese de áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de cálculo do ITR [...].

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp n.º 1.112.283/PB: Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.

- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp n.º 1.108.019/SP: Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR.

1. Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7.º ao art. 10, da Lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante § 7.º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor

disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.

4. Recurso especial improvido." (REsp 587.429/AL, Rel. Ministro Luiz Fux, PRIMEIRA TURMA, DJe de 2/8/2004)

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei n.º 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei n.º 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.

II.3 Considerações relacionadas ao questionamento à luz do disposto na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - novo Código Florestal.

25. Destaca-se que com a entrada em vigor da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), o assunto objeto desta manifestação ganhou novos contornos.

(...)"

Pelo exposto até este ponto, nos resta analisar se o Recorrente trouxe à estes autos outros elementos que comprovem a existência de APP.

Como citamos em linhas pretéritas, o Recorrente apresentou, ainda na fase de fiscalização, o Laudo Técnico de Comprovação de Dados Cadastrais Cobertura Florestal, Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, elaborado por Engenheiro Florestal, registrado no CREA nº 2.645/D-PR (e-fls. 20 a 28 e replicado nas e-fls. 125 a 129), com o ART constante na e-fl. 85, porém, nota-se que tanto o laudo quando o ART foram elaborados para atendimento de outro Processo nº 10980.016616/2008-25, que o Recorrente teve julgado por este Egrégio Conselho, em sessão realizada em 18 de abril de 2012, que resultou no Acórdão nº 2102-01.994 e que tinha como objeto o lançamento de ITR dos exercícios de 2003, 2004, 2005, 2006, da mesma propriedade rural.

Ademais e com o mesmo objetivo, o Recorrente também apresentou, com o seu Recurso Voluntário, outro Laudo Técnico, elaborado pelo profissional com registro no CREA sob o nº 30.046/D-PR, de outubro de 2008 (e-fls. 129 a 131), ART (e-fls. 132 a 134), que alega o Recorrente que foi complementado pelo Laudo Técnico constante nas e-fls. 20 a 28 e replicado nas e-fls. 125 a 129, citado no parágrafo anterior.

Pois bem! Ao nosso sentir os Laudos Técnicos apresentados pelo Recorrente não estão revestidos das condições necessárias para seu aceite como elemento probatório de comprovação da APP, seja por se referir a exercícios pretéritos (2003, 2004, 2005 e 2006), seja por não trazer elementos da existência desta APP.

Deste modo, sem razão ao Recorrente quanto a alegada área de APP.

• **Área de Floresta Nativa – AFN**

Como dito alhures, o Recorrente também aduz existir AFN (mata de atlântica) na referida propriedade rural e, desta feita, essa área seria isenta.

Pois bem. Aqui, também, entendemos que os Laudos Técnicos apresentados pelo Recorrente não são aptos à comprovar tal AFN para fins de isenção, uma vez que os Laudos Técnicos trataram de períodos pretéritos (2003, 2004, 2005 e 2006), não havendo como extrair destes trabalhos técnicos se os estágios da mata atlântica são os mesmos nos exercícios 2007 e

2008, objeto do lançamento em discussão. Desta forma, concluímos que os Laudos Técnicos não especifica se, em 2007 e 2008, as áreas cobertas por florestas nativas são aquelas primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, como exige a lei para fins de isenção do ITR, a teor da alínea “e”, do inciso II, do § 1.º, do art. 10 da Lei n.º 9.393/96, com suas alterações.

Sendo assim, sem razão ao Recorrente neste capítulo.

• Área de Proteção Ambiental – APA

Como dito anteriormente, o Recorrente igualmente invoca existir área de declarado interesse ambiental e ecológico no imóvel e, desta feita, essa área seria isenta.

Alega que o imóvel está localizado na APA de Guaraqueçaba, sendo supervisionada, administrada e fiscalizada pelo IBAMA, em colaboração com o Instituto Ambiental do Paraná – IAP (órgão sucessor da SURHEMA e do ITC- Lei Estadual n.º 10.066/92). Prefeitura de Guaraqueçaba e Capitânia dos Portos do Estado do Paraná, do Ministério da Marinha (Artigo 90 do Decreto Federal n.º 90.883/85). Também, invoca que, conforme o Laudo Técnico, o imóvel integra a Zona de Vida Silvestre criada pelo Decreto Federal n.º 90.883/85, no Interior da APA, destinada à proteção da fauna, tudo em conformidade com o inciso I, do § 1.º, do artigo 7º do citado Decreto Federal.

Pois bem! Não assiste razão ao Recorrente neste ponto. Para serem reconhecidas como áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas com direito a isenção do ITR, faz-se necessário, na forma da alínea “b” do inciso II do § 1.º do art. 10 da Lei n.º 9.393/96, existir “declaração” de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que, especialmente, “ampliem as restrições de uso”. Portanto, deve haver declaração, em caráter específico, e não apenas geral, inclusive delineando a qual título determina que determinadas áreas da propriedade particular suportam as restrições. Isto é, não são admitidas declarações em caráter geral, por região local ou nacional, que não especifiquem quais as áreas da propriedade são de interesse ambiental, de modo que não pode prosperar a pretensão recursal, vez que o Decreto Federal não é específico.

Destarte, para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas ou pretendidas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, incluindo as áreas localizadas no Bioma Mata Atlântica, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

Em suma, declaração geral não é suficiente para atestar restrições à exploração que ensejam a isenção do ITR, de modo que não há como considerar, em caráter geral, todas as áreas localizadas dentro dos limites da APA, como de interesse ambiental, para fins de exclusão do cálculo do ITR.

Sendo assim, sem razão o Recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, conheço do Recurso Voluntário, defiro o conhecimento do documento novo apresentado, e, no mérito, voto por dar parcial provimento, quanto, ao reconhecimento da Área de Reserva Legal – ARL de 117,5 hectares. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, voto para dar parcial provimento ao Recurso, reconhecendo da Área de Reserva Legal – ARL de 117,5 hectares.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres