



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11624.720226/2012-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.643 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2021
Recorrente TAKASHI YAMAUE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2008, 2009

ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA.

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

O fato de um imóvel estar localizado em uma APA, por si só, não o torna, automaticamente, isento de ITR; somente para as áreas de preservação específicas nela contidas, e desde que cumpridas às demais exigências legais, se concederá a exclusão tributária.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ Nº 1329/2016.

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

Em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

ÁREA DE FLORESTA NATIVA. LEI 11.428/2006. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Por determinação legal em vigor a partir do exercício 2007, as áreas com florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, passaram a ser excluídas da área tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se as Áreas de Preservação Permanente e de Florestas Nativas nas dimensões de 49,64 ha e 373,14 ha, respectivamente. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 1ª Tuma da DRJ/CGE, consubstanciada no Acórdão nº 04-36.722 (p. 129), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Autuado.

Na origem, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (p. 92) com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente; (ii) não comprovação da área coberta com florestas nativas; e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua impugnação (p. 103), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do Acórdão nº 04-36.722 (p. 129), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2008, 2009

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP, Área de Reserva Legal - ARL, Área de Floresta Nativa - AFN, entre outras, está vinculada à comprovação da existência das mesmas, como laudo técnico específico, reconhecimento pelo poder público e averbação da ARL na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e da 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.

Área de Proteção Ambiental - APA

A exploração em Áreas de Proteção Ambiental - APA tem especial controle pelos órgãos ambientais. Porém, o fato de um imóvel estar localizado em uma APA, por si só, não o torna, automaticamente, isento de ITR; somente para as áreas de preservação específicas nela contidas, e desde que cumpridas as demais exigências legais, se

concederá a exclusão tributária, tais como: Áreas de Preservação Permanente - APP, Área de Interesse Ecológico - AIE reconhecido por Ato do Poder Público, Área de Reserva Legal - ARL, e demais áreas previstas em leis.

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

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo interessado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 147, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* a área do imóvel em questão esta inserida em Área de Proteção Ambiental - APA, tendo sua área de utilização limitada;

* a propriedade também tem sua utilização limitada pela Lei nº 11.428/2006, por ser área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas uma vez que faz parte do Bioma Mata Atlântica, por possuir 97% da sua área composta de floresta nativa secundária, integrante da formação de floresta ombrófila mista;

* os dois laudos técnicos juntados pelo Recorrente e com Anotação de Responsabilidade Técnica — ART devidamente registrada junta ao CREA comprovam a verdadeira função social da propriedade, utilizada exclusivamente para a preservação da fauna e da flora, o que não pode deixar de ser considerado pelo fisco;

* a propriedade do Recorrente é considerada área de relevante interesse ecológico por ser composta de floresta de mata atlântica, patrimônio nacional protegido por lei, encontra-se inserida no artigo 10 da lei nº 9.396/96, devendo ser excluída da base de cálculo para fins de apuração do ITR;

* outros documentos podem comprovar a existência de área de interesse ecológico e não apenas a apresentação do ADA, o qual, conforme entendimento da Câmara Administrativa de Recursos Fiscais possui apenas cunho declaratório.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento com vistas a exigir débitos de ITR em decorrência da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) não comprovação da área de preservação permanente; (ii) não comprovação da área coberta com florestas nativas; e (iii) não comprovação, por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, do valor da terra nua declarado.

O Contribuinte, conforme igualmente exposto linhas acima, defende, em síntese, (i) prescindibilidade de apresentação do ADA e (ii) comprovação das áreas declaradas.

Da Área de Proteção Ambiental

O Recorrente, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende que toda a área do imóvel faz jus à isenção do ITR por estar totalmente inserida em Área de Proteção Ambiental (APA).

De fato, assim se manifestou o Contribuinte em sua peça recursal:

Portanto a área do imóvel em questão esta inserida em Área de Proteção Ambiental - APA nos termos da legislação citada acima, tendo sua área de utilização limitada.

Razão não assiste ao Recorrente neste particular.

De fato, nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alíneas "b" e "c", da Lei nº 9.393/96, a isenção pleiteada pela Contribuinte **está condicionada** à comprovação do interesse ambiental correspondente ao respectivo imóvel, o que será declarado por meio de **Ato Específico** (ou seja: não geral) federal ou estadual.

Nessa configuração, vale trazer os ditames do supracitado dispositivo, os quais condicionam o gozo do citado benefício fiscal à comprovação do interesse ecológico da respectiva área, mediante o Ato específico. Confirma-se:

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:

[...]

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; (*grifo nosso*)

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

Como se vê, para serem reconhecidas como áreas de interesse ecológico, tal como defende a Recorrente, faz-se necessário “declaração” de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual. Não basta a comprovação, faz-se, igualmente, obrigatório ter a declaração em ato do poder público.

Vale dizer, a área de utilização limitada tida como área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas ou comprovadamente imprestável para a atividade rural, para fins de isenção de ITR, deve ser plenamente comprovada, além de se exigir que ato do Poder Público (órgão federal ou estadual) declare, em caráter específico, a referida área como de interesse ambiental, inclusive delineando a qual título.

Não são admitidas declarações em caráter geral, que não especifiquem quais as áreas da propriedade são de interesse ambiental, de modo que não pode prosperar a pretensão recursal. De mais a mais, o laudo técnico, por si só, não pode transpassar o requisito declaratório exigido para ser cumprido pelo Poder Público. Aliás, o ato declaratório do Poder Público (órgão federal ou estadual) não é o ato, mas ato específico.

Vê-se, portanto, que para exclusão do ITR, apenas é aceita como área de interesse ecológico a área declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular. Portanto, se o imóvel rural estiver dentro de área declarada em caráter geral como de proteção ambiental, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular tem sua utilização limitada ou com restrição total de uso.

Nesse sentido, o Parecer MF/SRF/COSIT/COTIR nº 22, de 19/3/97, conclui:

7. As Leis n.ºs 8.171/91, 8.847/94 e 9.393/96, quando se referem a áreas de interesse ecológico - assim declaradas por órgão governamental competente, para efeito de exclusão do ITR, não tratam das áreas declaradas em caráter geral (todos os imóveis da região) e total (todas as áreas das propriedades da região), mas, sim, tão-somente, das áreas declaradas, em caráter individual, ou seja, para áreas específicas do imóvel particular da região e por iniciativa de seu proprietário.

Como visto, o Recorrente sustenta seus argumentos na legislação estadual da APA, entendendo que pelo fato de seu imóvel estar localizado no perímetro dessa área seria de interesse ecológico com direito à isenção. Este argumento, por si só, não é suficiente para comprovar a isenção, pois, se assim fosse, praticamente todos os imóveis situados nessa região seriam isentos, situação esta que não ocorre.

A lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, que estatui o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza - SNUC, estabelece critérios e normas para a criação, implantação e gestão das unidades de conservação define, em seu artigo 15, o que é a Área de Proteção Ambiental - APA:

Art. 15. A Área de Proteção Ambiental é uma área em geral extensa, com um certo grau de ocupação humana, dotada de atributos abióticos, bióticos, estéticos ou culturais especialmente importantes para a qualidade de vida e o bem-estar das populações humanas, e tem como objetivos básicos proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais.

Está claro se tratar de área extensa com possibilidade de ocupação humana e possível de utilização dos recursos naturais e, assim, tributável, bem diferente do conceito de APP, que deve ser preservada sem exploração e, se cumpridos demais requisitos legais, com possibilidade de isenção do ITR.

Nas diversas legislações que tratam de áreas de proteção, inclusive, se especifica que apenas as atividades potencialmente poluidoras, as de terraplanagem, entre outras, que ameacem extinguir as espécies de flora e fauna é que estariam proibidas.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Das Áreas de Florestas Nativas e de Preservação Permanente e do Ato Declaratório Ambiental.

Conforme exposto no relatório supra, a Fiscalização glosou as áreas de florestas nativas e de preservação permanente declaradas pelo Contribuinte pela falta de apresentação do respectivo Ato Declaratório Ambiental (ADA). É o que se infere, pois, do excerto abaixo reproduzido do Auto de Infração:

Em síntese, verifica-se que nos termos da legislação vigente, para obtenção do benefício da redução do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em função da existência de áreas cobertas por florestas nativas no imóvel também é imprescindível que estas tenham sido informadas em ADA, protocolado no prazo legal, no IBAMA.

Dessa forma, diante da não apresentação do Ato Declaratório Ambiental protocolizado no prazo legal para os exercícios de 2008 e 2009, não apresentação de elementos hábeis para comprovação do correto enquadramento das áreas cobertas por florestas nativas e áreas de preservação permanente originalmente declaradas, considerando o que dispõe o artigo 47 do Decreto no 4.382/02, tendo em vista que os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal, são peças imprescindíveis, sendo para fins de comprovação do que foi informado pelo contribuinte nas declarações relativas aos exercícios objeto da presente revisão, e tendo em vista o disposto pelos arts. 111, § único, art. 142 e inciso III, art. 149 da Lei no 5.172/66, foi procedida a glosa das áreas de preservação permanente e áreas cobertas por florestas nativas originalmente declaradas nos exercícios 2008 e 2009,

(destaquei)

Pois bem!

Sobre o tema, esclarecedoras são conclusões alcançadas pelo Conselheiro João Maurício Vital no Acórdão nº 2301-005.968, de 08 de abril de 2019, *in verbis*:

Com respeito à exigência de **Ato Declaratório Ambiental (ADA)**, como requisito para gozo da isenção do ITR nas Áreas de Preservação Permanente e de Interesse Ecológico, primeiramente cumpre registrar que sua apresentação passou a ser obrigatória com a Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981:

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

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

(...)

Entretanto, o Poder Judiciário tem inúmeros precedentes, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, a qual aprovou o Novo Código Florestal, no sentido da dispensa da apresentação do ADA para reconhecimento da isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas a afastá-las da tributação do ITR.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu, sobre tal assunto, o Parecer PGFN/CRJ nº 1329/2016, por meio do qual adequou sua atuação ao entendimento pacífico do STJ, resultando em nova redação para o item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da PGFN (lista essa relativa a temas em relação aos quais se aplica o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/02 e nos arts. 2º, V, VII, §§ 3º a 8º, 5º e 7º da Portaria PGFN Nº 502/2016).

O Parecer PGFN/CRJ n.º 1329/2016 não tem efeito vinculante para esta instância administrativa. Mas, entendo ser pertinente alinhar o entendimento deste Colegiado à atuação da PGFN, uma vez que a disputa poderia ser levada à esfera judicial, resultando num dispêndio desnecessário de recursos públicos. Assim, me filio à tese adotada no Parecer citado para que seja dispensada a apresentação do ADA para reconhecimento da isenção no caso da área de preservação permanente.

Quanto à existência da **Área de Preservação Permanente (APP)**, em que pese o afastamento da exigência de ADA, esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

De acordo com a fundamentação supra – a qual, registre-se, está em consonância com o entendimento perfilhado por este conselheiro - em que pese o afastamento da exigência de ADA para comprovação de existência da Área de Preservação Permanente, tem-se que esta precisa ser demonstrada por meio de laudo técnico ou do Ato do Poder Público que assim a declarou.

No caso em análise, o Contribuinte apresentou os Laudos Técnicos de p.p. 73 e 80, emitidos por engenheiros agrônomos em 2012 e 2009, respectivamente, os quais apontam a ocupação do solo do imóvel objeto do presente lançamento da seguinte forma:

Discriminação	Área (ha)
Preservação permanente ⁽¹⁾	49,64
Reserva legal ⁽²⁾	0,00
Áreas cobertas por Floresta Nativa secundária em estágio inicial de regeneração ⁽³⁾	87,20
Áreas cobertas por Floresta Nativa secundária em estágio médio de regeneração ⁽⁴⁾	59,90
Áreas cobertas por Floresta Nativa secundária, em estágio médio e avançado de regeneração ⁽⁵⁾	226,04
Áreas abertas ⁽⁶⁾	13,72
Total	436,50

Neste espeque, restando comprovadas, por meio de laudos técnicos não rechaçados nem pela fiscalização, nem pelo órgão julgador de primeira instância (que, a rigor, só não reconheceram as áreas de florestas nativas e de preservação permanente declaradas pelo contribuinte pela não apresentação dos respectivos ADAs dos exercícios de 2008 e 2009; tanto que não houve glosa em relação ao exercício de 2010, período para o qual o contribuinte apresentou ADA tempestivo), impõe-se o reconhecimento das Áreas de Preservação Permanente e de Florestas Nativas nas dimensões de 49,64ha e 373,14ha, respectivamente.

Especificamente em relação à Área de Floresta Nativa, registre-se pela sua importância que a letra e, do inciso II, § 1º, do artigo 10, da Lei n.º 9.393/1996, incluído pela Lei n.º 11.428/2006, expressamente afastou da incidência do ITR as áreas *cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração*.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se as Áreas de Preservação Permanente e de Florestas Nativas nas dimensões de 49,64ha e 373,14ha, respectivamente.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior