



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.000977/2006-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.346 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente AGROTIN AGROP E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2002

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. APRESENTAÇÃO DE ADA TEMPESTIVO. TAXA DE VISTORIA.

Havendo sido realizada a protocolização do respectivo Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA antes do início da ação fiscal, é possível a dedução das Áreas de Preservação Permanente das áreas tributáveis pelo ITR, a qual não resta obstada tão-somente pela ausência de pagamento da correspondente taxa de vistoria.

ÁREA DE RESERVA LEGAL (RL). REGISTRO DE IMÓVEIS. AVERBAÇÃO. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF N.º 22.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões com relação às áreas de preservação permanente os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2202-005.346 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13161.000977/2006-20

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 191/206), 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. 165/177), proferida em sessão de 21/11/2008, consubstanciada no Acórdão n.º 04-16.028, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 62/90), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

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

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

Lançamento Procedente

Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento, exercício de 2002, referente ao ITR, Declaração n.º 01.62110.90, NIRF 325626-0, com auto de infração com peças complementares juntadas aos autos lavrado em 14/12/2006 (e-fls. 41/57), notificado o contribuinte em 20/12/2006 (e-fl. 59), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 165/177), pelo que passo a adotá-lo:

Contra a interessada supra-identificada foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de f. 21/29 [e-fls. 41/57], por meio do qual se exige o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural — ITR do Exercício 2002, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 125.488,14, relativo ao imóvel rural cadastrado na Receita Federal sob n.º 0.325.626-0, localizado no município de Japorã/MS.

Na descrição dos fatos (f. 23/25) [e-fls. 45/49], o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente da glosa total das áreas originalmente informadas como de preservação permanente e de reserva legal, em virtude de sua não comprovação pelos documentos apresentados em atendimento à intimação expedida para tal fim. Em consequência, as áreas foram consideradas tributáveis, modificando a base de cálculo e o valor devido do tributo.

Da Impugnação ao lançamento

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 15/01/2007 (e-fls. 62/90), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 165/177), pelo que peço vênias para reproduzir:

Foi apresentada a impugnação de f. 32/46 [e-fls. 62/90]. Sustenta que as áreas isentas declaradas efetivamente existem e que sua comprovação não depende de ADA,

nem do recolhimento de taxa de vistoria. Afirma que não há necessidade de comprovação prévia das áreas isentas, conforme disposto pela Medida Provisória 2.166/2001. Insurge-se contra a incidência dos juros SELIC e contra a multa lançada.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ (e-fls. 165/177), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário (e-fls. 191/206), interposto em 29/01/2009, o sujeito passivo reitera os termos da impugnação e postula o cancelamento do lançamento.

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 Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

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 (notificação em 23/01/2009, e-fl. 189, protocolo recursal em 29/01/2009, e-fl. 191, e despacho de encaminhamento, e-fl. 241), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

De início, pondero que se cuida de lançamento de ofício do ITR, autorizado na forma do art. 14 da Lei n.º 9.393, de 1996¹. Importa anotar, *en passant*, o que disciplina a legislação para apuração do ITR:

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.

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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

- a) ~~de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989;~~
- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei 12.844, de 2013)
- 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 imprecáveis 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 MP 2.166-67, de 2001)~~
- d) ~~sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei 11.428, de 2006)~~
- d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei 12.651, de 2012).
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei 11.428, de 2006)
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei 11.727, de 2008)

III - VTNt, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

- a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;
- b) ~~de que tratam as alíneas "a", "b" e "c" do inciso II;~~
- b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; (Redação da Lei 11.428, de 2006)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

- a) sido plantada com produtos vegetais;
- b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;
- c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;
- d) servido para exploração de atividades granjeira e aquícola;
- e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7.º da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

§ 2.º As informações que permitam determinar o GU deverão constar do DIAT.

¹ Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1.º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1.º, inciso II da Lei n.º 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2.º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

§ 3.º Os índices a que se referem as alíneas "b" e "c" do inciso V do § 1.º serão fixados, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, pela Secretaria da Receita Federal, que dispensará da sua aplicação os imóveis com área inferior a:

- a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;
- c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.

§ 4.º Para os fins do inciso V do § 1.º, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria.

§ 5.º Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do § 1.º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

§ 6.º Será considerada como efetivamente utilizada a área dos imóveis rurais que, no ano anterior, estejam:

I - comprovadamente situados em área de ocorrência de calamidade pública decretada pelo Poder Público, de que resulte frustração de safras ou destruição de pastagens;

II - oficialmente destinados à execução de atividades de pesquisa e experimentação que objetivem o avanço tecnológico da agricultura.

~~§ 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. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2004) (Revogada pela Lei n.º 12.651, de 2012)~~

Vê-se, portanto, que, além das “Áreas de Preservação Permanente” (APP’s), as “Áreas de Interesse Ambiental” (Área de Reserva Legal – RL; Área de Servidão Florestal ou Ambiental – ASF/ASA; área de reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN; Área de declarado Interesse Ecológico – AIE; Áreas cobertas por Floresta Nativa ou vegetação natural – AFN; e Áreas alagadas para Usina Hidrelétricas – AUH), também chamadas de “Áreas de Utilização Limitada”, possuem significativa importância para a apuração do ITR. Isto porque, quando efetivamente comprovadas, corroboram para a redução do valor do ITR devido.

Daí ser necessário, quando se pretenda reduzir a área tributável, comprovar a existência de tais áreas de interesse ambiental, incluindo a área de preservação permanente. Uma forma de iniciar essa demonstração é fazer uso do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para possibilitar o ateste das áreas pelo órgão ambiental (Lei 6.938, art. 17-O), com o efeito de se presumir efetivas, caso não ocorra a vistoria ambiental específica (Lei n.º 6.938, art. 17-O, § 5.º). Outrossim, é possível averbar, no registro público, áreas de interesse ambiental para dar publicidade *erga omnes* e reconhecê-las, de modo incontinente, como tal (Lei 6.015, art. 167, II, itens 22, reserva legal, e 23, servidão ambiental, a título exemplificativo).

Dito isto, em relação ao lançamento de ofício (ITR, exercício 2002), discute-se a glosa das áreas declaradas como Área de Preservação Permanente e a glosa das áreas declaradas como Reserva Legal. Também, discute-se a multa de ofício e os juros de mora.

- Glosa da área de preservação permanente

A defesa, irresignada com o lançamento efetivado em 14/12/2006 (notificado em 20/12/2006, com início da ação fiscal em 21/11/2006, e-fls. 08/12), advoga que é equivocada a exclusão, na apuração, da área de preservação permanente declarada, especialmente porque

apresentou o ADA, protocolado em 16/09/2003 (e-fls. 24/25), sendo o fundamento da fiscalização, para não aceitar o ADA, a ausência do pagamento da taxa de vistoria, o que anularia os efeitos do Ato Declaratório Ambiental.

Consta nos autos que o recorrente tem o ADA tempestivo, mas a autuação decorre do não recolhimento da taxa de vistoria de forma tempestiva. Veja-se o que consta na Descrição dos Fatos e Enquadramentos, conforme trabalho fiscal (e-fls. 45/49):

DESCRIÇÃO DOS FATOS:

A empresa contribuinte TAGROS PASTORIL E AGRICOLA LTDA (CNPJ 49.732.068/0076-71) [atual AGROTIN AGROP E PARTICIPACOES LTDA] foi devidamente intimada e cientificada, por meio da intimação n.º 204/2005 e Aviso de Recebimento (AR), a apresentar os comprovantes dos dados declarados na Declaração ITR (DITR) do Exercício de 2002, declaração n.º 01.62110.90, do imóvel rural n.º 03256260 (FAZENDA PRINCESA DO SUL), conforme cópia da intimação e AR (fls. 04 a 06) [e-fls. 08/12] e cópias dos documentos apresentados anexados ao processo n.º 13161.000977/2006-20.

DOCUMENTOS SOLICITADOS:

1. A Matrícula do imóvel rural foi apresentada (fls. 08 a 11) [e-fls. 16 a 22];
2. O Ato Declaratório Ambiental (ADA) foi apresentado (fls. 12 a 13) [e-fls. 24 a 25].

BASE LEGAL REFERENCIADA:

(...)

3. Lei n.º 6.938/1981, art. 17-O, com a redação dada Lei n.º 10.165/2000 - 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 n.º 9.960/2000, a título de Taxa de Vistoria. A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. O pagamento da Taxa de Vistoria poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em documento próprio de arrecadação do IBAMA.

FATOS VERIFICADOS:

- 1.1. Propriedade do imóvel rural pela pessoa inicialmente identificada, na data do fato gerador (1.º de janeiro do ano de exercício da DITR);
- 2.1. Área de reserva legal declarada totalmente averbada;
- 3.1. Falta de comprovação do recolhimento ao IBAMA da importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei n.º 9.960/2000, a título de Taxa de Vistoria, conforme Lei n.º 6.938/1981, art. 17-O, com a redação dada pelo art. 10 da Lei n.º 10.165/2000 (para os proprietários rurais que se beneficiaram com redução do ITR, com base em ADA). Não basta a apresentação do ADA para o cumprimento do referido dispositivo legal, é necessário o pagamento da Taxa de Vistoria nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR – ADA protocolizado em 16/09/2003.

CONCLUSÕES:

1. Comprovação da qualificação da pessoa inicialmente identificada como contribuinte do ITR, conforme fato verificado (1.1) e base legal (Lei n.º 9.393/1996, art. 1.º e 4.º);
2. Comprovação da averbação da área de utilização limitada do tipo reserva legal, conforme fato verificado (2.1) e base legal (Decreto n.º 4.382/2002, art. 12, § 1.º);
3. Falta de comprovação da utilização do ADA, com o recolhimento da respectiva Taxa de Vistoria, para efeito da redução do valor do ITR, conforme fato verificado (3.1) e base legal (Lei n.º 6.938/1981, art. 17-O, com a redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 10.165/2000). (grifei)

Consta, também, que o recorrente declarou como área de preservação permanente 120,2 hectares (seja no ADA, e-fls. 24/25; seja na DITR, e-fls. 04) e, outrossim, consta que o mesmo quantitativo resta averbado no registro de imóveis (e-fl. 17).

A temática da necessidade da obrigatória e tempestiva presença do ADA, para fazer jus ao benefício da redução do ITR, há muito é discutida neste Conselho, assim como no STJ. De toda sorte, o caso dos autos é relativo ao não pagamento tempestivo da taxa de vistoria emitida com o ADA. Naquela Corte de pacificação infraconstitucional o assunto relativo ao ADA resta consolidado, ao menos antes da vigência da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), tanto que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) no “Parecer PGFN/CRJ/N.º 1.329/2016”, em síntese, exarou que, diante da interpretação consolidada do STJ, para fatos geradores anteriores a vigência da Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), pelo IBAMA, para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, com vistas à concessão de isenção do ITR. Então, igual conclusão deve ser dada para a ausência do recolhimento da taxa de vistoria, pois a discussão é que ela é necessária para validar o ADA, logo se o próprio ADA se torna dispensável o acessório, que é a taxa de vistoria, deixa de fazer sentido.

Aliás, com o referido parecer, a PGFN 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).

Peço vênia para trazer a colação as seguintes passagens do citado parecer, *verbis*:

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 20013, 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 inexistente, 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. Conseqüentemente, 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 n.º 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.

(...)

31. (...), considerando que a Instrução Normativa RFB n.º 1.651, de 10 de junho de 2016, aparentemente exige apenas o Ato Declaratório Ambiental – ADA (art. 6.º), bem como que a Lei n.º 12.651, de 2012, também revogou o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.393 (art. 83 da Lei n.º 12.651, de 2012), mantendo o art. 17-O, *caput* e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000, o que é certo é que restou superada a tese do STJ quanto à inexigibilidade do ADA, de forma que, nas demandas que envolvam a desnecessidade de sua apresentação relativamente aos fatos geradores de ITR ocorridos após a entrada em vigor do novo Código Florestal, o Procurador da Fazenda Nacional deve suscitar em juízo a exigência de sua apresentação, à luz do disposto no art. 17-O, *caput* e § 1.º, da Lei n.º 6.938, de 2000.

Por conseguinte, doravante, sem muitas digressões, ao menos com um corte anterior a Lei n.º 12.651, de 2012 (novo Código Florestal), penso que, realmente, o ADA não é obrigatório para comprovar a efetiva existência das APP's, havendo outros meios de prova para possibilitar a demonstração da área de interesse ambiental. Por isso, neste aspecto, filio-me à tese adotada no supramencionado parecer. Isto porque, essencialmente, no regime anterior ao novo Código Florestal, a interpretação sistemática da legislação aplicável a apuração do ITR (Lei 9.393, de 1996, art. 10, § 1.º, II, “a”, § 7.º, com redação da MP 2.166-67, de 2001; Lei 6.938, de 1981, art. 17-O, com redação da Lei 10.165, de 2000) resulta no entendimento de que a apresentação do ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente e reserva legal, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo ser comprovada a área de interesse ambiental por outros meios, desde que hábeis e idôneos.

Nesta toada, verifico nos autos que o contribuinte averbou a APP no registro de imóveis, tendo apresentado certidão que comprova a publicidade desta anotação no fólio real (e-fl. 17), a qual se mostra como documento hábil e idôneo para corroborar a APP, a despeito da averbação, em regra, ser recomendada apenas para as áreas de reserva legal e não para as áreas de preservação permanente. Ademais, o sujeito passivo exibiu o próprio ADA (e-fls. 24/25, em 16/09/2003) antes do início da ação fiscal (em 21/11/2006, e-fls. 08/12), malgrado não tenha feito o recolhimento tempestivo da taxa de vistoria, porém sendo certo que as APP's, por serem áreas naturais, de interesse ambiental e protegidas, “não surgem do nada”, propagam-se no tempo, assim, a meu juízo, entendo que resta admitida a APP, cabendo a redução da área tributável pleiteada até o limite identificado e declarado de 120,2 hectares de APP e na forma averbada no registro de imóveis (e-fl. 17).

Sendo assim, com razão o recorrente, devendo-se reconhecer a área de preservação permanente.

**- Do entendimento prevalecente no Colegiado
Voto pelas Conclusões: Glosa da área de preservação permanente**

Meu encaminhamento, restou acima esposado para o capítulo de decisão “*Glosa da área de preservação permanente*”. Como se vê, para este tópico, entendi, em conclusão, por dar provimento ao recurso para reconhecer a área de preservação permanente.

Para chegar as minhas conclusões, fundamentei que o ADA não é obrigatório para comprovar a efetiva existência das APP's a ensejar redução do ITR, havendo outros meios de demonstrar a efetividade da área de interesse ambiental que gozará da isenção, especialmente frente a leitura sistemática da legislação infraconstitucional antes do novo Código Florestal. Demais disto, tive a oportunidade de citar a dispensa de recorrer apontada no Parecer PGFN/CRJ/N.º 1.329/2016 para a referida temática, a despeito deste parecer não vincular o julgador, apresentando-se como um elemento referencial importante para corroborar com a formação da convicção.

Em continuidade, consignei que o contribuinte averbou a APP no registro de imóveis (e-fl. 17), publicizando-a, com efeito *erga omnes*, deixando evidenciado o caráter restritivo da área, com fim de proteção ambiental, bem como anotei que o próprio ADA (e-fls. 24/25, em 16/09/2003), a despeito de não ter sido acatado pela fiscalização, vez que não estava acompanhado do pagamento da taxa de vistoria, havia sido protocolado, no IBAMA, antes do início da ação fiscal (em 21/11/2006, e-fls. 08/12).

Pois bem. Iniciado o julgamento e sobrevivendo os seus debates, todo o Colegiado, para este capítulo de decisão, adotou o mesmo dispositivo que propus no sentido de dar provimento ao recurso para reconhecer a área de preservação permanente, no entanto, a maioria da Turma, por voto de qualidade, não convergiu *in totum* com minhas razões de decidir (*ratio decidendi*), consignando que votavam pelas conclusões os Ilustres Conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson (Presidente), vez que possuíam fundamentos diversos.

Feito este breve relatório, tem-se a destacar o que reza o art. 63, § 8.º, do RICARF, *in verbis*:

Art. 63, § 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

Dito isto, registro que prevaleceu no Colegiado, em voto de qualidade pelas conclusões, os fundamentos que passo a expor, sinteticamente, na sequência, os quais esposam a posição dos Nobres Conselheiros divergentes.

Pois bem. Para a divergência, a exigência do ADA, para fins de reconhecimento da isenção do ITR, encontra-se no § 1.º do art. 17-O da Lei n.º 6.938/81 (Lei da Política Nacional do Meio Ambiente), com a redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 10.165, de 2000:

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 n.º 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.

§ 2.º O pagamento de que trata o caput deste artigo poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em documento próprio de arrecadação do IBAMA.

§ 3.º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).

§ 4.º O inadimplemento de qualquer parcela ensejará a cobrança de juros e multa nos termos dos incisos I e II do caput e §§ 1º-A e 1º, todos do art. 17-H desta Lei.

§ 5.º 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.

Para a divergência, cuida-se, portanto, de exigência assentada em lei, devendo ser alertado, outrossim, que a eventual dispensa de comprovação prévia relativa às áreas de interesse ambiental, conforme o § 7.º do art. 10 da Lei n.º 9.363/96, se refere ao fato de que o contribuinte não tem de municiar o Fisco, quando da entrega da DITR, dos elementos probatórios que amparam as deduções pleiteadas, como sói acontecer com os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Porém, uma vez sob procedimento fiscal, cabe ao contribuinte trazê-los para atestar o cumprimento das condições legais, de modo que possa excluir as áreas ambientais declaradas da incidência do ITR; nesse sentido, ademais, o disposto no art. 10, § 3.º, inciso I, do Decreto n.º 4.382, de 2002.

Além disto, para a divergência (posição que prevaleceu), ainda que se reconheça a existência de decisões do STJ em sentido diverso do acima defendido, o fato é que estas, quando afastaram a tributação das APP's pelo gravame contestado, não o fizeram ao lume do disposto no § 1.º do art. 17-O da Lei n.º 6.938, de 1981. Portanto, na ausência de disposição normativa que imponha a observância a tais decisões por parte do Colegiado, delas dissentem os Ilustres Conselheiros, por entenderem não perfilar o melhor entendimento ao não abordar os efeitos daquela prescrição legislativa sobre a matéria.

Nessa linha, registram que não está sob discussão se a existência das áreas de preservação permanente, conforme o art. 2.º da Lei n.º 4.771/65 (Código Florestal), prescindem ou não de declaração ou ato administrativo do poder público, mas sim das condições para que áreas do gênero possam ser excluídas da tributação pelo ITR. Com efeito, pensam que as repercussões tributárias dessa existência carecem de normatização própria, que ultrapassa a esfera da legislação estritamente ambiental.

Para os Insignes Conselheiros, de fato, é inegável que a entrega do ADA visa possibilitar ao IBAMA a verificação das informações prestadas pelos contribuintes em suas DITR, até mesmo porque aquele órgão é que dispõe de estrutura operacional e técnica apta a checar, *in loco*, as feições reais do imóvel e cotejá-las a descrição contida naquela declaração.

Assim, entregue o ADA, conforme respectivo protocolo, há uma presunção relativa de que as áreas ali consignadas possuem, sendo o caso, interesse para fins de preservação

dos sistemas ecológicos, permitindo a sua dedução da área tributável do imóvel. Ulterior fiscalização ambiental, entretanto, pode constatar a falta de correção das informações prestadas no ADA e na DITR, do que se dará a devida ciência à RFB.

A legislação prevê a fiscalização pelo IBAMA não só pela inegável *expertise* que os técnicos desse órgão possuem na matéria, mas também pelo fato de que as vistorias e verificações por eles realizadas são levadas a efeito por agentes públicos, no exercício de suas competências funcionais. Esta é uma premissa da qual se valem os Preclaros Conselheiros para, também, entenderem pela obrigatoriedade do ADA.

Noutro giro, já em consonância com este relator, todos convergiram por entender que a falta de pagamento da taxa de vistoria dá ensejo à cobrança do valor pertinente com multa e juros, nos termos previsto no dispositivo legal supra reproduzido, mas não a uma invalidade do conteúdo declaratório contido no documento ADA.

Por conseguinte, havendo sido entregue pelo contribuinte, incontestavelmente, ADA tempestivo – ou seja, antes do início da ação fiscal, relativo ao imóvel sob exame –, todos concordam que deve ser reconhecida a existência da APP nele informado, no que o entendimento prevalente na Turma converge com o proposto por este relator.

Sendo assim, na forma regimental, entendo por reproduzido os fundamentos adotados pela maioria do Colegiado, na forma do preceito do art. 63, § 8.º, do RICARF.

- Glosa da reserva legal

A defesa advoga que é equivocada a exclusão, na apuração, da área de reserva legal declarada. Consta nos autos que o recorrente declarou como “área de utilização limitada”, onde se inclui a área de reserva legal, 961,7 hectares.

Pois bem. Consta nos autos que o recorrente tem 961,7386 hectares averbados conforme registro público (e-fl. 17). Dito isto, no que se refere a reserva legal, este Egrégio Conselho já sumulou a matéria, nos seguintes termos: “**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).

É fato que o contribuinte apresentou a comprovação da averbação (e-fl. 17), além de possuir ADA, mesmo que não recolhida a taxa de vistoria. Portanto, especialmente por restar comprovada a averbação da reserva legal no fôlio real, isto é, no registro de imóveis, ainda mais com data anterior ao fato gerador do ITR em debate, na minha análise, entendo que resta comprovada a existência efetiva da área de reserva legal, cabendo a redução da área tributável pleiteada até o limite identificado na averbação para a reserva legal e declarado na DITR no importe de 961,7 hectares (e-fl. 17).

Sendo assim, com razão o recorrente, devendo-se reconhecer 961,7 a área de reserva legal.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso e dou-lhe provimento para reconhecer 120,2 hectares a título de área de preservação permanente e 961,7 hectares a título de área de reserva legal, devendo-se reapurar o cálculo do imposto. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo: Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros