



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13161.720116/2008-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.237 – 1ª Turma Especial
Sessão de 15 de outubro de 2013
Matéria ITR
Recorrente MARCELO WESTIN LEMOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. CONSIDERAÇÃO DE LAUDO TÉCNICO QUE ATESTA A EXISTÊNCIA E A EXTENSÃO DAS ÁREAS. OBRIGATORIEDADE DO ADA.

A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada. Este requisito formal deve ser acompanhado de Laudo Técnico Ambiental que ateste a existência e a extensão das áreas, emitido por órgão ou autoridade ambiental ou profissional legalmente habilitado com a devida responsabilidade técnica. As áreas constantes do ADA, que não estão comprovadas pelo referido Laudo não podem ser consideradas.

ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL. APA.EXCLUSÃO. REQUISITO.

No caso de imóvel contido em área de proteção ambiental, a exclusão dessa área, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, não é automática, dependendo para tanto de ato específico do Poder Público. (art. 10, parágrafo 1º, inciso II, alienas 'b' e 'c' da Lei nº 9.393, de 1996).

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/11/2013 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 18

/11/2013 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 18/11/2013 por TANIA MARA PASCHO

ALIN

Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Marcio Henrique Sales Parada e José Valdemir da Silva. Ausentes os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre e Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Relatório

Contra o contribuinte identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento constante de fl. 130, onde se exigiu **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, suplementar** código 7051, relativo ao **exercício de 2005**, no valor de **R\$ 121.958,16**, acrescido de multa proporcional de 75%, no valor de **R\$ 91.468,62** e mais juros de mora calculados com base na taxa Selic, tendo por objeto o imóvel rural denominado “Fazenda da Barra”, cadastrado na RFB sob o nº 0754042-6, com área declarada de 1.178,7 há e localizado no Município de Ivinhema/MS.

Na “descrição dos fatos” , constante de fls. 141/142, narra a Autoridade Fiscal que efetuou o lançamento que foram executadas as seguintes alterações, de ofício:

1-Área de preservação permanente. Valor Declarado: 353,50 ha. Valor Apurado: 0,00 ha. Requisito: Lei n ° 4.771/1965, art. 2 ° , com redação dada pela Lei n ° 7.803/1989 e Lei n° 7.511/1986 (área de preservação permanente não declarável por ato do Poder Público, isto é, pelo só efeito da Lei). Valor Comprovado: 64,30 ha. Documento apresentado: laudo técnico (fls. 111 a 115). Uma área de preservação permanente de apenas 64,3 ha foi atestada pelo laudo técnico apresentado (fl. 111).

Requisito: utilização obrigatória do Ato Declaratório Ambiental (ADA). para fins de redução do ITR (Lei n° 6.938/1981, art. 17-0, § 1 0 , com redação pela Lei n° 10.165/2000, art. 1°). Valor Comprovado: 0,00 ha.

Documento não apresentado: ADA.

2 - Área de reserva legal. Valor Declarado: 235,70 ha. Valor Apurado: 0,00 ha.

Requisito: Averbação (Lei n° 4.771/1965, art. 16, § 8 0 , com redação dada pela Medida Provisória n° 2.166-67/2001, art. 1°). Valor Comprovado: 205,60 ha (Matric. 5.978: 235,74 ha). Documento apresentado: matrícula/escritura pública (fls. 14 a 16).

Uma reserva legal de apenas 205,6 ha foi atestada pelo laudo técnico apresentado (fl. 111).

Requisito: utilização obrigatória do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para fins de redução do ITR (Lei n° 6.938/1981, art. 17-0,

§ 1º, com redação pela Lei nº 10.165/2000, art. 1º). Valor Comprovado: 0,00 ha.

Documento não apresentado: ADA.

3 - Valor da terra nua. Valor Declarado: R\$ 130.000,00. Valor Apurado: R\$ 2.035.886,00.

Requisito: Valor da Terra Nua (VTN) de mercado do imóvel em 1º de janeiro do ano de exercício da DITR (Lei nº 9.393/1996, art. 8º, §§ 1º e 2º, e art. 10, § 1º). Valor Comprovado: R\$ 2.035.886,00. Documento apresentado: laudo técnico (fls. 116 a 119). Apresentação de laudo de avaliação do imóvel com VTN/há avaliado no valor de R\$ 1.727,23, relativamente ao valor de mercado em 1º de janeiro do ano de exercício da DITR. Assim, VTN Apurado = 1.727,23 (VTN/ha) * 1.178,7 (área total apurada).

Na fl. 142 consta o demonstrativo de apuração feito pelo Auditor Fiscal.

O contribuinte apresentou impugnação, conforme fl. 144. A DRJ/ CAMPO GRANDE reputou tempestiva a manifestação e dela tomou conhecimento.

Assim, no Voto do julgamento a quo destaco as seguintes passagens, para resumir o resultado da análise:

27. Assim, fica entendido que as áreas contidas dentro dos limites da citada APA não podem ser, de maneira geral, automaticamente consideradas de interesse ecológico para efeito de exclusão do ITR. Dependendo, para tal fim, a declaração de APP da área específica por parte do Poder Público, bem como do cumprimento das demais exigências legais previstas para cada tipo de área ambiental. Neste ponto, como mais adiante será melhor visto, através dos laudos o interessado diferenciou a APP e a APA.

(...)

36. Passando-se à situação concreta, da documentação apresentada pelo impugnante se verifica a seguinte situação: Os laudos apresentados atestam a existência de 64,3ha APP referente a matas ciliares, bem como 215,8ha de APA; porém, como já explicado, a APA não se trata de área isenta, nos próprios laudos bem se demonstra a diferença entre APP e APA,

esta última, para sua isenção, necessitaria ser declarada pelo Poder Público como APP.

Relativamente à ARL a matrícula do imóvel contém 235,7ha averbados anteriormente à ocorrência do fato gerador.

37. Assim, os 64,3ha de APP e 235,7ha de ARL poderiam ser considerados isentos, mas, o interessado nada manifestou a respeito do ADA, muito menos carrear aos autos, fato que, em princípio, obstaría tal concessão.

38. Entretanto, na busca da verdade material, este relator efetuou pesquisa de ADA na base de dados do IBAMA a seu

alcance e verificou a existência de ADA/1998 para o imóvel em pauta, onde se informou 350,0 ha de APP e 215,7ha de ARL.

39. Com base nessas constatações, com a interseção de áreas de existências atestadas em laudo, na matrícula do imóvel e regularizadas no ADA, **é possível aceitar os 64,3ha de APP e 215,7ha de ARL.**

(...)

45. O interessado apresentou laudos técnicos de avaliação para os três exercícios, constando nos mesmos os seguintes VTN: para 2003 R\$ 765,77 por hectare e para 2004 e 2005 R\$ 1.727,23/ha.

46. Para os exercícios 2004 e 2005 a Autoridade Fiscal aceitou o laudo apresentado e modificou o VTN com base no mesmo.

47. O impugnante contestou o VTN do lançamento e apresenta cópia dos mesmos laudos técnicos. Porém, embasou sua discordância no laudo técnico referente ao exercício 2003, fls. 49 a 56 e 179 a 186, que apurou R\$ 765,77 por hectare, fls. 56 e 186, e não no laudo de 2005, constante das fls. 111 a 119 e 196 a 204, que apresenta R\$ 1.727,23 por hectare, fls. 119 e 204.

48. Não há como considerar laudo de avaliação relativo a outro exercício, inclusive utilizado na impugnação daquele ano, para modificar o lançamento do exercício em pauta.

(grifei e sublinhei)

Desta feita, deu-se o Julgamento de 1ª instância para “*por unanimidade de votos julgar **procedente em parte** a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido*”, reduzindo-se o imposto devido **para R\$ 24.640,94** com multa proporcional de 75% e juros de mora pela Selic, conforme cálculos do Relator, na fl. 224.

Cientificado dessa decisão em 23/07/2010 (fl. 236) apresentou, mediante advogado constituído (fl. 252), recurso voluntário em 24/08/2010 (fl. 244), com as seguintes razões:

- Diz que a decisão recorrida localizou a existência de ADA/1998, onde encontrou informada 350,00 ha de APP e 215,7 ha de ARL. Sem dúvida alguma que o ADA, como documento oficial, se sobrepõe a qualquer instrumento de natureza particular, razão pela qual não há como se afastar o conteúdo do ADA, para privilegiar documento particular, que certamente retrata equivocadamente a extensão, tanto da APP, quanto da ARL.

- Aduz ser inequívoca a existência da APA, sendo essa a verdade material. Sua desconsideração, por simples ausência de requisitos formais, implica, sem dúvida, no privilégio da verdade formal em detrimento da verdade material.

- Arremata que trata-se, portanto, não de isenção tributária, mas sim de exclusão de área reconhecidamente destinada à preservação ambiental, que tão somente por essa razão, não tem como ser considerada como área útil para efeito de tributação.

Não anexa novos documentos em relação à matéria discutida. Pugna pela “*total insubsistência da ação fiscal*”.

E o Relatório

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

Conheço do recurso, já que tempestivo e com condições de admissibilidade.

O julgamento de primeira instância acolheu em boa parte as pretensões do Recorrente, inclusive localizando em sítio eletrônico do Ibama um Ato Declaratório Ambiental apresentado em 1998, sobre o qual o contribuinte sequer fizera menção, na peça impugnatória.

Também de forma clara, discorreu sobre exigências formais para o reconhecimento das áreas isentas, reportando-se ao ADA, à averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel no registro imobiliário e a ato do poder público competente que enquadre o imóvel em área de proteção ambiental legalmente definida.

O contribuinte que apresentou Laudo Técnico de Avaliação emitido por profissional habilitado, com a devida ART, e pediu que o mesmo fosse analisado e considerado, conforme fl. 10, em sede de recurso voluntário alega que o mesmo “*documento particular*” deva ser desconsiderado, por “*certamente retratar equivocadamente a extensão, tanto da APP quanto da ARL*”.

Parece olvidar que o mesmo Laudo Técnico foi acatado para estabelecer o VTN, fato que não contradiz. Não se pode acatá-lo para certos aspectos e desconsiderá-lo para outros, sempre em favor do contribuinte, que busca nos meandros do processo seu máximo proveito.

Assim, aqui se põem em discussão três aspectos do lançamento, quais sejam: a área de preservação permanente (APP), a área de reserva legal (ARL) e a área de proteção ambiental (APA) assim declarada por lei.

Façamos ainda breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração

Natureza da isenção. Conforme art. 175, caput, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não-incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos.(PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179)

DO ADA COMO REQUISITO PARA ISENÇÃO, DESDE QUE ACOMPANHADO DE LAUDO TÉCNICO QUE APRESENTE E DELIMITE AS ÁREAS ISENTAS

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “*área tributável*” a área total do imóvel “*menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal*”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

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. (grifei)

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.
Decreto 4.382/2002:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente;

II – de reserva legal, ...

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I- ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Renováveis

IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e(grifei)

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Cabe ressaltar que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA, e o órgão que possui a qualificação técnica para tal é o Ibama. Desta forma, estimula-se a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

Portanto, o ADA não se trata de um “*documento oficial*” como mencionado pelo Recorrente. Não é emitido pelo Ibama ou órgão oficial, mas é uma declaração apresentada pelo contribuinte, onde informa os dados unilateralmente.

O órgão ambiental, então, pode efetuar inspeção na propriedade, emitindo Laudo ou Relatório sobre a existência das áreas, esse sim um documento oficial, que juntamente com a apresentação do ADA, compõem a documentação necessária ao reconhecimento da isenção.

Na ausência desse Laudo oficial, aceita-se, largamente, neste Egrégio Conselho, o Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, com a anotação de responsabilidade técnica, que atenda aos requisitos da ABNT e possa formar a livre convicção do julgador sobre a existência das áreas.

Não havendo tal documentação complementar, apenas o ADA, localizado nos arquivos do Ibama pelo Julgador *a quo*, não é suficiente e bastante para que se admita e considere na apuração do imposto as áreas ali, unilateralmente, informadas pelo declarante, ademais quando o Laudo Técnico apresentado o contradiz na extensão da APP.

Também, conforme apontado pelo Voto da decisão recorrida, aqui transcrito em parte, conjugando a área de utilização limitada informada no ADA (215,7 há) com a área de reserva averbada na matrícula do imóvel (235,7 há) foi considerada **toda a área declarada na DITR, anteriormente glosada pela Autoridade Fiscal**, ou seja os 215,7 há, como sendo área de reserva legal. Ademais, observo que no Laudo Técnico, na fl. 65, consta existência de apenas 205,7 há definidos como “*reserva legal lei 4.771*”.

DA ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL (APA)

A jurisprudência deste Conselho é pacífica no sentido da necessidade de ato do órgão público específico reconhecendo a área como sendo de interesse ecológico, sob pena de glosa dos valores declarados a esse título, como se verifica das ementas abaixo transcritas:

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. O sujeito passivo deve comprovar que a área que pretende excluir da base de cálculo do ITR foi reconhecida como de interesse ecológico por ato do Poder Público Federal ou Estadual. Recurso voluntário negado.

(Acórdão nº 220200.540 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária , Sessão de 13 de maio de 2010)

ÁREAS DE DECLARADO INTERESSE ECOLÓGICO. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO ESPECÍFICO. Ainda que o imóvel rural se encontre dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, para fins de isenção do ITR, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular. Recurso negado. (Acórdão nº 220200.580 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária , Sessão de 17 de junho de 2010)

Assim, não pode ser reconhecida a pretensão do contribuinte recorrente de acolher a área de 215,87 ha, inseridos na Área de Proteção Ambiental das Ilhas e Várzeas do Rio Paraná, nos Estados do Paraná e Mato Grosso do Sul, como área de interesse ecológico, por não constar dos autos tal ato público.

Ademais, observo com cautela que o Decreto do Vice Presidente da República, no exercício da presidência, de 30 de setembro de 1997, anexado pelo Recorrente na fl. 48 dos autos, que trata da matéria sobre tais áreas de preservação, em seu art. 2º, traz o seguinte:

Art , 2º A APA de que trata o artigo anterior fica localizada nos Municípios de Altônia, São Jorge do Patrocínio, Vila Alta, Icaraima, Querência do Norte, Porto Rico, São Pedro do Paraná, Marilena, Nova Londrina e Diamante do Norte, no Estado de Paraná, e Mundo Novo, Eldorado, Naviraí e Itaquiraí, no Estado de Mato Grosso do Sul.(grifei)

Já no artigo 7º (fl. 51), adverte a ato legal:

Art . 7º A APA será implantada, administrada e fiscalizada pelo IBAMA, em articulação com os demais órgãos federais, estaduais e municipais, e organizações não - governamentais.(grifei)

Parágrafo único. O IBAMA, nos termos do §1º do art. 9º da Lei no 6.902, de 27 de abril de 1.981, poderá firmar convênios e acordos com órgãos e entidades públicas ou privadas, sem prejuízo de sua competência.

Assim, claro está que a APA não é automaticamente decorrente da lei, devendo ser implantada, administrada e fiscalizada pelo Ibama, o que reforça o entendimento da necessidade do ato público ou manifestação daquele órgão para que se considere sua existência em relação ao imóvel em questão, para fins de apuração do ITR.

E mais de se ressaltar, o imóvel do Recorrente é localizado no Município de IVINHEMA/MS, que não está entre os listados no artigo 2º acima transcrito.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, **voto por negar provimento ao recurso**, mantendo-se integralmente o decidido pela 1ª instância.

Marcio Henrique Sales Parada

CÓPIA