



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13855.720175/2008-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-005.782 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA SANTA CRISTINA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

ITR - ISENÇÃO - ÁREA DE RESERVA LEGAL - AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Para que determinada área se enquadre como Área de Reserva Legal (ARL), é imprescindível sua averbação na matrícula do imóvel, vez que requisito previsto na legislação vigente.

ITR - ISENÇÃO - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - LAUDO TÉCNICO - NÃO APRESENTAÇÃO.

Para configuração de APP, laudo técnico apresentado pelo contribuinte supre o requisito legal para caracterização da área para fins de isenção, desde que atendidas as normas da ABNT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Thiago Duca Amoni, Virgílio Cansino Gil, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente)..

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-005.782 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13855.720175/2008-93

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 08 a 13), relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, pela qual se procedeu autuação sob os seguintes fundamentos, constantes às e-fls. 49:

Área de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. D Documento de Informação e , Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa. ` Enquadramento Legal ' " ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos: Após regularmente intimado. o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da ,terra nua declarado. ' No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT). O valor da terra nua foi -arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT _ da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto.

Tal omissão gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$8.281,92, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação apresentada pelo contribuinte, que conforme decisão da DRJ, alega:

9. Procedidas as referidas alterações, bem como dos demais dados consequentes, foi apurado o crédito tributário e lavrada a NL, cuja ciência foi dada à interessada em 12/12/2008, fl. 69.

10. Conforme despacho de fl. 71, a impugnação foi apresentada tempestivamente, fls. 01 a 05, na qual a impugnante apresentou suas razões de discordância alegando, em resumo, o seguinte:

a) Os fatos. Tratou do procedimento fiscal desde a intimação, documentos enviados em resposta, esclarecimento de declaração de ARL em vez de APP e dos itens alterados pelo Fisco, que resultaram no lançamento, e disse discordar quanto à desconsideração da área isenta, afirmando existir no imóvel e haver demonstrado à autoridade fiscal, qual seja 31,57 ha de APP.

b) O direito. Neste item mencionou a legislação relativa à exclusão da tributação das áreas em foco e disse que o fato de não ter apresentado ADA do exercício fiscalizado,

ou outro documento emitido por órgão oficial que comprove a APP, não desconstitui a existência de tais áreas e, para sustentar seus argumentos, reproduziu jurisprudência do Conselho de Contribuinte que lhe favorece.

c) A conclusão. À vista de todo exposto, demonstrada a improcedência da ação fiscal, espera e requer seja acolhida a impugnação para o fim de cancelar o débito reclamado ou, subsidiariamente, reduzi-lo com o lançamento da área isenta efetivamente existente, na conformidade do trabalho técnico em anexo. Requereu, ainda, a realização de perícia e nomeou assistente técnico.

11. Instruiu sua impugnação com a documentação de fls. 06 a 31, composta por cópia da NL, documentos constitutivos da empresa e demais já apresentados ao Fisco..

A impugnação foi apreciada na 1ª Turma da DRJ/CGE que, por unanimidade, em 22/10/2010, no acórdão 04-22.222, às e-fls. 87 a 97, julgou a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário às e-fls. 101 a 106 no qual alega, em síntese que:

- As razões de discordância da recorrente se fulcram na desconsideração da área de preservação permanente (APP) do imóvel para fins de isenção, uma vez que a propriedade possui e fora devidamente demonstrada nos autos uma gleba 31,57 ha de APP;
- forçoso dizer que a recorrente encontra-se desobrigada de apresentar qualquer documento neste sentido, quer seja o ADA, expedido pelo IBAMA ou a averbação da área na matrícula do imóvel; sujeitando-se ao pagamento de eventuais diferenças apuradas pelo Erário, desde que constatada a falta de veracidade nas informações prestadas, o que não ocorreu no caso posto;
- Não se pode exigir do contribuinte, indistintamente, a apresentação do ADA e a averbação de área, sob pena de nulidade do lançamento;
- com o advento da Medida Provisória nº 2.166-67/01, inseriu-se no ordenamento jurídico pátrio norma que estabelece a correta interpretação do disposto no art. 10, inciso II da Lei nº 9.393/96, qual seja, a isenção tributária decorrente da declaração do contribuinte, não se sujeitando a qualquer pré-requisito ou condição, como por exemplo, a apresentação do ADA, mas tão somente às cominações legais caso se apure que as informações prestadas são inverossímeis.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2002-005.782 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13855.720175/2008-93

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 13/12/2010, e-fls. 100, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 12/01/2011, e-fls. 101, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de notificação de lançamento - NL (e-fls. 08 a 123), relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, que não considerou Área de Reserva Legal (ARL) e o Valor da Terra Nuca (VTN) informadas pelo contribuinte como isentas do imposto, vez que ausente o ADA.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, sendo que o contribuinte não insurgiu-se em relação ao VTN, como se vê:

(...)

48. Portanto, as pretensas APP e/ou ARL deste imóvel estão sujeitas à tributação nos exercícios aqui tratados. Além disso, para efeito do ITR, deve ser enquadrada como área aproveitável do imóvel e não explorada pela atividade rural.

49. Relativamente ao VTN não houve questionamento, pois a impugnante disse discordar quanto à desconsideração da área isenta, quanto ao VTN houve apenas menção de sua modificação. Assim sendo, em virtude de não haver sido apresentada manifestação a respeito, enquadra-se 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.

(...)

29. Dessa análise se conclui que é possível reverter a glosa em parte, para aceitar as dimensões de 16,3ha de APP e 70,1ha de ARL.

O ITR está previsto no artigo 153, VI da Constituição Federal de 1988 e no artigo 29 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana de município, em 1º de janeiro de cada ano. Abaixo o teor dos artigos supra mencionados:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localização fora da zona urbana do Município.

Conforme art. 11 da Lei nº 9.393/96, o valor do ITR será apurado aplicando-se sobre o VTN a alíquota correspondente ao anexo da Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização, conforme se vê:

Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável - VTNT a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.

§ 1º Na hipótese de inexistir área aproveitável após efetuadas as exclusões previstas no art. 10, § 1º, inciso IV, serão aplicadas as alíquotas, correspondentes aos imóveis com grau de utilização superior a 80% (oitenta por cento), observada a área total do imóvel.

§ 2º Em nenhuma hipótese o valor do imposto devido será inferior a R\$ 10,00 (dez reais).

Comprovada a utilização da área com produção vegetal e atividades pecuárias por meio de prova hábil e idônea, deve ser aplicada a alíquota correspondente ao grau de utilização verificado. Contudo, a legislação excluiu as áreas de preservação permanente e áreas de reserva legal da base de cálculo do imposto, vez que imprestáveis às atividades produção vegetal e pecuária.

Passa-se a uma breve análise da natureza jurídica da área de Reserva Legal (ARL) e Área de Preservação Permanente (APP).

A caracterização da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal estavam discriminadas, respectivamente no artigo 2º (com redação dada pela Lei nº 7.803/89) e artigo 16 (com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) do Código Florestal de 1965:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

- b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;
- c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;
- d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;
- e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;
- f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;
- g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;
- h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.
- i) nas áreas metropolitanas definidas em lei.

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

(...)

Art.16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

I-oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III-vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

IV-vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§1º O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

I-o plano de bacia hidrográfica; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-o plano diretor municipal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III-o zoneamento ecológico-econômico; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

IV-outras categorias de zoneamento ambiental; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

V-a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§5º O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico-ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

I-reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinquenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§6º Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

I-oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III-vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§7º O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§9º A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

A APP, excetuando-se as hipóteses previstas no artigo 3º da Lei nº 4.771/65 que dependem de declaração do Poder Público para sua afetação, nos demais casos, estando a área pleiteada localizada nos espaços selecionados pela legislação, resta configurada como tal, por efeitos legais, sem necessidade de cumprimento de qualquer outro requisito.

Logo, a meu sentir, desde que o contribuinte comprove, mediante laudo técnico, que determinada área caracteriza-se APP, não é necessário apresentação de ADA ou de averbação junto ao registro de imóveis.

Já nos casos de ARL, soma-se aos requisitos ecológicos, a *i)* aprovação prévia do Poder Público e *ii)* que a área definida fosse devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, averbação essa que era substituída por Termo de Ajustamento de Conduta nos casos em que o Contribuinte fosse apenas possuidor do bem. Tais requisitos estão previstos nos §§4º e 8º do artigo 16, acima transcrito.

Assim, para que reste configurada ARL, necessário de faz, vez que requisito legal, que haja averbação da área junto à matrícula do imóvel, no cartório de imóveis da circunscrição.

Isto pois, pela a redação da Lei nº 4.771/65, o ato de averbação não é requisito essencial para a constituição de uma área de preservação permanente, já que pode ser comprovada mediante qualquer outro meio de prova capaz de demonstrar que determinado imóvel está localizado em áreas com função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas.

Lado outro, a averbação das áreas de Reserva Legal é requisito fundamental disposto na Lei nº 4.771/65, motivo pelo qual, entendo que a averbação é requisito de constitutivo da ARL, mas não há necessidade de apresentação de ADA.

Complementando tal entendimento, o artigo 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96, que vigia até 1º de janeiro de 2013, elencava os requisitos legais para que o contribuinte se valesse da exclusão das áreas denominadas de Reserva Legal, da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Conforme texto legal:

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

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

(...)

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

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

(...)

A Conselheira deste CARF, doutora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, relatora do acórdão nº 9202006.045, de 28 de setembro de 2017, assim analisa:

Analisando as características da base de cálculo eleita pelo legislador conjuntamente com o teor do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir - fato que coaduna com a característica extrafiscal do ITR, que somente há interesse da União que sejam tributadas áreas tidas como produtivas/aproveitáveis, havendo ainda uma preocupação em se favorecer aqueles que um vez tolhidos do exercício pleno de sua propriedade sejam ainda mais onerados pela incidência de um tributo.

As áreas caracterizadas como de preservação permanente e de reserva legal diante das limitações que lhe são impostas, por expressa determinação legal são excluídas do cálculo do VTN – Valor da Terra Nua, montante utilizado para a obtenção da base de cálculo do ITR. Por essa razão, no entendimento desta Relatora, o inciso II acima citado ao conceituar “área tributável” não prevê uma isenção, ele nos traz na verdade uma hipótese de não-incidência do ITR.

Entretanto, para que a propriedade, o domínio útil ou a posse dessas áreas não caracterize fato gerador do imposto é necessário que o imóvel rural preencha as condições, no presente caso, previstas na então vigente Lei nº 4.771/65.

No supracitado voto, a Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri atesta:

A averbação, precedida da outra exigência legal de ser a área reconhecida pelo poder público, é condição imprescindível para a existência da Área de Reserva Legal, sendo

que tal fato nos leva a conclusão lógica de que para fins de cálculo do ITR tal averbação deve ser anterior ao fato gerador.

O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o citado entendimento, valendo citar parte do voto proferido pelo Ministro Benedito Gonçalves, no RESP nº 1.125.632-PR:

Ao contrário da área de preservação permanente, para as áreas de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal.

Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal (...)

Assim, considerado que a norma de apuração do ITR prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96 a qual nos remete aos conceitos e requisitos da então nº Lei nº 4.771/65 podemos afirmar que para fim de não incidência do ITR a averbação da área delimitada pelo Poder Público no registro do imóvel em data anterior a ocorrência do fato gerador é requisito aplicável apenas à Área de Reserva Legal. (grifos nossos)

Por fim, necessária se faz fundamentar o entendimento da dispensabilidade do ADA para configuração de determinada área enquanto áreas de Preservação Permanente e também Reserva Legal, vide a polêmica que ronda o temário, já que trata-se de exigência prevista por meio da Instrução Normativa IN SRF nº 67/97.

Observa-se que nem a Lei nº 9.393/96, tampouco Lei nº 4.771/65 faziam exigência do documento.

A Conselheira citada assim destaca o histórico acerca da obrigatoriedade do ADA:

Por tal razão, após amplo debate conclui-se que para os fatos geradores ocorridos até o ano de 2000, era dispensável a apresentação do ADA, conclusão que pode ser ilustrada pela seguinte ementa do STJ :

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ISENÇÃO. EXIGÊNCIA CONTIDA NA IN SRF Nº 67/97. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

2. De acordo com a jurisprudência do STJ, é prescindível a apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN nº 67/97). Ato normativo infralegal não é capaz de restringir o direito à isenção do ITR, disciplinada nos termos da Lei nº 9.393/96 e da Lei 4.771/65.

3. Na hipótese, discute-se a exigibilidade de tributo declarado em 1997, isto é, antes da entrada em vigor da Lei 10.165/00, que acrescentou o § 1º ao art. 17-O da Lei 6.938/81. Logo, é evidente que esse dispositivo não incide na espécie, assim como também não há necessidade de se examinar a aplicabilidade do art. 106, I, do CTN, em virtude da nova redação atribuída ao § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 pela MP nº 2.166-67/01.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 1.283.326/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 8/11/2011, DJe 22/11/2011.)

Tal entendimento fundamenta-se na regra de que a norma jurídica que regulamenta o conteúdo de uma lei é veículo secundário e infralegal e, portanto, seu conteúdo e alcance deve se restringir aos comandos impostos pela lei em função da qual foi expedida. Neste sentido uma instrução normativa não poderia prever condição não exigida pela norma originária, mormente quando tal condição depende de manifestação de órgão cuja atuação não se vincula com o objetivo da norma - desoneração tributária.

Tal discussão assume um novo viés com a criação do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Em 29.01.2000 foi editada a Lei nº 9.960/00 que acrescentou o citado art. 17-O à Lei nº 6.938/81, nesta oportunidade, por meio do §1º, o legislador expressamente previu que a utilização do ADA para efeito de redução do valor do ITR era opcional. Ocorre que tal previsão não produziu efeitos, pois antes mesmo da ocorrência de um novo fato gerador do ITR o referido artigo foi radicalmente modificado pela Lei nº 10.165, publicada em 27 de dezembro de 2000, a qual tornou o ADA instrumento obrigatório para fins de ITR:

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

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

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

§ 2º 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.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais). (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 4º 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.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

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

Diante desta alteração normativa discute-se agora se lei posterior teria o condão de condicionar a aplicação de norma específica de não incidência tributária à realização de dever extra fiscal. Se diz extra fiscal porque como conceituado pelo próprio órgão o ADA nada mais é que um documento de cadastro das áreas do imóvel junto ao IBAMA. (grifos nossos)

Como bem exposto, a finalidade precípua do ADA é **informar** ao IBAMA que aquela determinada área é de interesse ambiental, sendo, como dito, **documento meramente informativo**, motivo pelo qual entendo que sua essencialidade não é requisito para constituição de APP ou ARL, corroborando com as palavras da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri:

É por essa razão que compartilho do entendimento de que o ADA não tem reflexos sobre a regra matriz de incidência do ITR, a ausência de documento informativo ou sua apresentação intempestiva não pode gerar como efeito a desconsideração de área reconhecidamente classificada como não tributada pelo legislador.

Assim, é notável o conflito existente entre o art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/96 e o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, antinomia que deve ser solucionada pela aplicação do critério da especialidade, devendo prevalecer neste sentido a norma que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, qual a Lei nº 9.393/96.

Destaco que, embora essa Relatora tenha o entendimento isolado de que o ADA é requisito dispensável para fins de desoneração do ITR em qualquer circunstância, o entendimento da maioria deste Colegiado é no sentido de se reconhecer ao Contribuinte o direito a isenção nos casos em que existir averbação da ARL à margem do registro do imóvel antes da ocorrência do fato gerador, para a maioria o cumprimento deste requisito formal supre a necessidade de apresentação do ADA.

Por fim, embora utilizando-se de outros fundamentos, é importante mencionar que o Poder Judiciário, por meio do Superior Tribunal de Justiça tem firmado jurisprudência no sentido de que o ADA nunca foi, mesmo com a criação do art. 17-O, requisito para desoneração do ITR, desoneração essa entendida pelos Ministros como isenção.

Essa orientação do STJ foi recentemente reconhecida pela própria Fazenda Nacional por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 que atualizou o Item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer prevista no art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016. Pela relevância, peço vênica para transcrever parte do parecer:

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR e AgRg no REsp 753469/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: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

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

PARECER PGFN/CRJ/No 1329/2016

Documento público.

Averbação e prova da Área de Reserva Legal e da Área de Preservação Permanente. Natureza jurídica do registro. Ato Declaratório Ambiental. Isenção do Imposto Territorial Rural. Item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Art. 10, II, “a”, e § 7º da Lei nº 9.393, de 1996. Lei nº 12.651, de 2012. Lei 10.165, de 2000.

(...)

II.1 Exame da jurisprudência sobre o questionamento feito à luz da legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 - que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000 - e à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal

(...)

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

(...)

II.2 Considerações relacionadas ao questionamento à luz da legislação anterior à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal.

(...)

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7º no art. 10 da Lei nº 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 §1º, da Lei nº 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 nº 587.429/AL, senão vejamos:

- Trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp nº 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 § 7º 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 nº 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 nº 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 § 7º 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 § 7º, 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 §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 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.

(...)

A prescindibilidade do ADA para caracterização de ARL ou APP, de fato, é entendimento minoritário neste CARF. A Câmara Superior da 2ª Seção de Julgamento vem decidindo pelo reconhecimento da isenção nos casos em que haja averbação da ARL à margem do registro de imóvel antes da ocorrência do fato gerador, vez que este requisito o cumprimento deste requisito cumpre a necessidade de apresentação do ADA.

Como mencionado, em que pese a prescindibilidade do ADA, o contribuinte apresenta, às e-fls. 69 a 73, laudo do imóvel bastante simplório, e que não atendem as regras da ABTN para aferição da APP. Ainda, como reiteradamente exposto, para fins de afetação de determinada área como ARL, é requisito fundamental a averbação desta no registro do imóvel da circunscrição, que também não consta na matrícula do imóvel, conforme e-fls. 75 a 78.

Há vasta jurisprudência deste CARF neste sentido:

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DE ADA. DISPENSÁVEL.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, basta sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA. No caso, a averbação ocorreu antes da ocorrência do fato gerador, assim, não é de se manter a glosa. Acórdão nº 9202-003.624 - 04 de março de 2015

ÁREA DE RESERVA LEGAL. A AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. SUPRE A NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DE ADA.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, é requerida a apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental -ADA. Porém a averbação da área, à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, supre a necessidade de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA.

Hipótese em que a averbação ocorreu antes da ocorrência do fato gerador. Acórdão nº 9202-003.631 - Sessão de 04 de março de 2015

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

COMPROVAÇÃO VIA LAUDO PERICIAL, AVERBAÇÃO TEMPESTIVA E RELATÓRIO VISTORIA IBAMA. AUSÊNCIA ADA. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de área de reserva legal, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente Laudo Pericial, Relatório Vistoria do IBAMA e Averbação (Reserva Legal) à margem da matrícula do imóvel, formalizada antes da ocorrência do fato gerador, ainda que não apresentado Ato Declaratório Ambiental - ADA, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material. Acórdão nº 9202-003.564 – Sessão de 28 de janeiro de 2015

Diante do exposto, conheço do Presente Recurso voluntário para, no mérito negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni