



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13921.000347/2003-63
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.723 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 1999

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. A área declarada a título de utilização limitada (reserva legal) que se encontra devidamente comprovada nos autos por meio de averbação na matrícula do registro do imóvel, deve ser excluída da área tributável para efeito de cálculo do ITR, desde que efetuada até a ocorrência do fato gerador.

Na hipótese dos autos não há comprovação de averbação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 303-034.870, proferido pela 3ª Câmara / 3º Conselho de Contribuintes.

No presente processo, conforme relatório constante da decisão da DRJ, foi lavrado Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 20 a 27, por meio do qual se exigiu o pagamento do Imposto Territorial Rural – ITR do Exercício 1999, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 232.277,21, relativo ao imóvel rural denominado Reservatório U H. C. X. Nova Prata do Iguaçu, cadastrado na Receita Federal sob n.º 904836-7, localizado no município de Nova Prata do Iguaçu/PR. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 27, o fiscal autuante relatou, em suma, que a contribuinte foi intimada a comprovar os dados informados em sua DITR/1999 e, em resposta, informou que se trata de imóvel com a maior parte da área alagada e que, por não haver campo específico para declarar áreas alagadas, essas foram declaradas como de preservação permanente; que não existe previsão legal para se considerar áreas submersas como de preservação permanente e que a área assim declarada será considerada como não utilizada; e que também será considerada como não utilizada a área de utilização limitada declarada em razão de o contribuinte não ter apresentado matrícula do imóvel contento a averbação dessa área.

Em 30/03/2005, a DRJ, no acórdão n.º 5.467, às fls. 80/89, julgou procedente o crédito fiscal lançado.

Em 07/11/2007, a 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, às fls. 146/171, exarou o Acórdão n.º 303-034.870, **DANDO PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário interposto pelo Contribuinte, para excluir também da tributação a área de 100ha apontada pela fiscalização como de utilização limitada / reserva legal. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE

TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

ITR - TERRAS ALAGADAS - LAGOS DE USINAS HIDROELÉTRICA - NÃO INCIDÊNCIA.

A alteração das condições no mundo fenomênico de um determinado fato jurisdicionado, passando a fornecer novos elementos da realidade factual, como é o caso das terras alagadas, altera irremediavelmente a natureza jurídica da coisa. De modo que terras alagadas perdem a natureza jurídica de terra para assumir a de água, não se subsumindo à norma de incidência do ITR que preconiza a existência de “área contínua de terras”.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

Não há sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas como isentas de tributação pelo ITR.

VALOR DA TERRA NUA - SISTEMA DE PREÇOS DE TERRA.

Ainda que o SIPT tenha sido criado por Lei é imprescindível a demonstração da adequação das diversas classes de áreas informadas no Sistema com as áreas realmente existentes no imóvel fiscalizado.

Recurso Voluntário Provido.

Em 24/11/2014, às fls. 173/182, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Isenção ITR - averbação da área de reserva legal até a data da ocorrência do fato gerador do imposto**. Segundo a União, v. acórdão recorrido entendeu que, para fins de reconhecimento da isenção da área de reserva legal, mostra-se dispensável sua averbação junto à matrícula do imóvel no CRI. Divergindo da Câmara *a quo*, a Primeira e a Segunda Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes **exigiram para o citado benefício, a averbação, em data anterior ao fato gerador da obrigação tributária, da área de reserva legal junto ao Cartório de Registro de Imóveis**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 184/, a 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Isenção ITR - averbação da área de reserva legal até a data da ocorrência do fato gerador do imposto**.

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, à fl. 190, o Contribuinte apresentou **Contrarrrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 193/204, reiterando, no mérito, os argumentos realizados anteriormente.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

DO MÉRITO

No presente processo, conforme relatório constante da decisão da DRJ, foi lavrado Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 20 a 27, por meio do qual se exigiu o pagamento do Imposto Territorial Rural – ITR do Exercício 1999, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 232.277,21, relativo ao imóvel rural denominado Reservatório U H. C. X. Nova Prata do Iguaçu, cadastrado na Receita Federal sob n.º 904836-7, localizado no município de Nova Prata do Iguaçu/PR. No Termo de

Verificação Fiscal de fls. 27, o fiscal autuante relatou, em suma, que a contribuinte foi intimada a comprovar os dados informados em sua DITR/1999 e, em resposta, informou que se trata de imóvel com a maior parte da área alagada e que, por não haver campo específico para declarar áreas alagadas, essas foram declaradas como de preservação permanente; que não existe previsão legal para se considerar áreas submersas como de preservação permanente e que a área assim declarada será considerada como não utilizada; e que também será considerada como não utilizada a área de utilização limitada declarada em razão de o contribuinte não ter apresentado matrícula do imóvel contento a averbação dessa área.

O Acórdão recorrido deu provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Isenção ITR - averbação da área de reserva legal até a data da ocorrência do fato gerador do imposto.**

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento.

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

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:

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 nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;**
 - 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 imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
 - d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
 - e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
 - f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
- (...) § 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, 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 nº 2.16667, de 2001)

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento.

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei n.º 9.393/96:

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:

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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;**
 - 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 imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
 - d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei n.º 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
 - e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei n.º 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
 - f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei n.º 11.727, de 23 de junho de 2008)
- (...) § 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, 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 2.16667, de 2001)

Para que o proprietário de imóvel rural possa excluir da base de cálculo do ITR as hipóteses previstas no § 1º, do art. 10 da Lei 9393/96, relacionados às áreas de preservação ambiental, deve cumprir as exigências da Lei 12.651/2012, e nos regulamentos em nela se baseiam.

Acertadamente, o legislador tributário se reporta à Lei 12.651/2012, norma geral de Direito Ambiental que prescreve o que pode ser considerado áreas de preservação permanente e de interesse ecológico

Na sequência também deve ser analisada a Lei 6.938/81, que como bem citado pelo Professor Gustavo Ventura, foi diversas vezes alterada, inclusive para poder se adequar à

Constituição de 1988. Em seu art. 17- O, trata indiretamente do ITR, apesar de ser norma de direito ambiental:

“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.”

A norma acima transcrita, ao ser interpretada em conjunto com o art. 10 da Lei nº 9.393/96, deixa claro que para obter a isenção do ITR em relação às áreas reguladas por normas ambientais, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, mediante o pagamento de taxa, de poder de polícia, ao IBAMA. Verifica-se, portanto, que o ADA é condição necessária para obtenção da isenção e por força de lei não pode deixar de ser apresentado.

Coube ao Ibama, por meio da Instrução Normativa 5/2009, prescrever como os proprietários rurais que queiram obter a isenção do ITR, devem solicitar o Ato Declaratório Ambiental (ADA):

“Art. 1º. O Ato Declaratório Ambiental - ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR, sobre estas últimas.

Parágrafo único. O ADA deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR.

Art. 2º São áreas de interesse ambiental não tributáveis consideradas para fins de isenção do ITR:

I - Área de Preservação Permanente-APP: a) aquelas ocupadas por florestas e demais formas de vegetação natural, sem destinação comercial, descritas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 4771, de 15 de setembro de 1965, e não incluídas nas áreas de reserva legal, com as exceções previstas na legislação em vigor, bem como não incluídas nas áreas cobertas por floresta nativa;

II - Área de Reserva Legal: a) deve estar averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, ou mediante Termo de Compromisso de Averbação de Reserva Legal, com firma reconhecida do detentor da posse, para propriedade com documento de posse reconhecido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária-INCRA;

III - Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, prevista na Lei no 9.985, de 18 de julho de 2000;

IV - Área Declarada de Interesse Ecológico: (...)”

Cabe destacar que a declaração pode ser apresentada por meio do sítio do Ibama na internet e que não se faz necessário a apresentação de laudo, a não ser que seja posteriormente determinado pela autoridade administrativa, nos termos da citada IN 5/2009 do Ibama:

“Art. 6º. O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico - formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores www.ibama.gov.br ("Serviços on-line"). § 1º Para a apresentação do ADA não existem limites de tamanho de área do imóvel rural. § 2º O declarante da pequena propriedade rural ou posse rural familiar definidas na Lei 4.771, de 1965, poderá dirigir-se a um dos órgãos descentralizados do IBAMA, onde poderá solicitar seja efetuada a transmissão das informações prestadas no

ADAWeb. § 3º O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

Art. 7º. As pessoas físicas e jurídicas cadastradas no Cadastro Técnico Federal, obrigadas à apresentação do ADA, deverão fazê-la anualmente.

Art. 8º. O ADA será devidamente preenchido conforme informações constantes do Documento de Informação e Atualização Cadastral-DIAC do ITR, Documento de Informação e Apuração-DIAT do ITR e da Declaração para Cadastramento de Imóvel Rural-DP do INCRA. (...)

Art. 9º. Não será exigida apresentação de quaisquer documentos comprobatórios à declaração, sendo que a comprovação dos dados declarados poderá ser exigida posteriormente, por meio de mapas vetoriais digitais, documentos de registro de propriedade e respectivas averbações e laudo técnico de vistoria de campo, conforme Anexo desta Instrução Normativa, permitida a inclusão, no ADAWeb, das informações obtidas em campo, quando couber.(...)”

O entendimento da Receita Federal, é mais formal, e não admite a apresentação de laudos que demonstrem a existência de áreas passíveis de isenção, após o início de ação fiscal.

Por outro lado, este Tribunal vem admitindo a isenção do ITR, mesmo sem a apresentação da ADA quando a área de reserva legal, objeto de isenção, está devidamente averbada na matrícula do imóvel.

O acórdão recorrido analisou a questão do seguinte modo:

Afastada a hipótese de se caracterizar os 100 ha considerados improdutivos do conceito de reserva legal, resta avaliar se, à luz dos documentos trazidos aos autos, seria possível apurar a extensão das áreas de preservação permanente localizada no imóvel em tela. Nesse aspecto, cabe destacar que não foram juntados mapas, laudos, levantamentos topográficos ou qualquer outro meio que possibilite identificar, na propriedade tributada, a existência de terrenos que se subsumissem ao conceito de Área de Preservação Permanente. Assim sendo, não vejo como possa ser reconhecida a exclusão postulada.

Em linhas gerais temos condições diferentes para reconhecimento da isenção quando se trata de (a) área de reserva legal e (b) área de preservação permanente.

(a) Assim quanto a **área de Reserva Legal** a falta do ADA pode ser suprida pela averbação da reserva legal no registro da matrícula do imóvel, desde que realizada antes do fato gerador, pois em se tratando de uma área eleita pelo Contribuinte, esta eleição deve ocorrer para os fins a que se pretendia antes do fato gerador.

(b) Diferentemente da **área de Preservação Permanente** independente de ADA ou averbação, a qual pode ser considerada isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, havendo documento hábil a comprovação de sua existência (laudos), independentemente do momento, sendo a **apresentação de ADA**

meramente complementar, já que a área de preservação permanente é de origem natural, não eleita pelo contribuinte – garantindo-se na origem sua isenção.

Isso é quanto ao direito. Passo agora a análise das provas.

Registro que o presente processo discute reconhecimento da **Área de Reserva Legal (ARL)**, cujos dados do processo se apresentam da seguinte forma:

- VALOR DECLARADO PELO CONTRIBUINTE NA DITR, VALOR LANÇADO NO AUTO DE INFRAÇÃO, DECISÃO DA DRJ, DECISÃO DA TURMA ORDINÁRIA NO SEGUINTE IMPORTE, RESPECTIVAMENTE:

FATO GERADOR – ANO 1999

	DITR	AI	DRJ	TO
ARL	<u>100 ha</u>	0	0 ha	Reenquadrou como APP
APP	<u>2.730,8 ha</u>	0	0 ha	100 ha

As provas apresentadas foram as seguintes:

	ADA	AVERBAÇÃO	LAUDO
ARL	x	x	x
APP	x	x	x

Segundo a União, v. acórdão recorrido entendeu que, para fins de reconhecimento da isenção da área de reserva legal, mostra-se dispensável sua averbação junto à matrícula do imóvel no CRI. Divergindo da Câmara *a quo*, a Primeira e a Segunda Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes **exigiram para o citado benefício, a averbação, em data anterior ao fato gerador da obrigação tributária, da área de reserva legal junto ao Cartório de Registro de Imóveis.**

No caso dos autos não há nenhuma comprovação de averbação.

Assiste razão à Fazenda Nacional, merece reparo a decisão recorrida, uma vez que não há nenhuma prova nos autos capaz de justificar a isenção de ITR requerida pela Contribuinte.

Diante do exposto conheço do Recurso da Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes