

Direito do Agronegócio: Áreas de interesse ecológico e reflexos no ITR



Gustavo Ventura
Advogado e professor

Aproveitando o momento para desejar aos estimados leitores um feliz

Natal, em nosso último artigo do ano iremos abordar um dos aspectos do ITR, relacionado às áreas de preservação permanente e de interesse ecológico, tema típico de Direito Ambiental que traz reflexos no Direito Tributário.

Como se sabe, o Imposto Territorial Rural (ITR) encontra fundamento de validade no artigo 153, inciso VI, da Constituição, tendo como critério material a propriedade, a posse ou domínio útil de imóvel localizado fora da zona urbana do município. A Lei 9.393/1996 é a sua norma geral.

O ITR está submetido ao lançamento por homologação^[1], ao contrário do ITPU, típico lançamento de ofício. O artigo 8º, § 2º, da Lei 9.393/96^[2] prescreve que o VTN deve corresponder ao preço de mercado das terras apurados no 1º dia do ano a que se referir o Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), que deve trazer as características do imóvel, inclusive, no que se refere às áreas de preservação permanente, reserva legal, entre outras.

Pois bem. O art. 10 da Lei 9.393/96 prescreve a base de cálculo do ITR, estabelecendo isenções em relação às seguintes áreas:

“Art. 10. (...)

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

I – VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a: (...)

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 12.651, de 25 de maio de 2012](#);

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;
d) sob regime de servidão ambiental;
e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (...)"

Portanto, o citado art. 10 prescreve claramente isenção do ITR, em relação às áreas de preservação ambiental. Por outro lado, não cabe à legislação tributária definir o que seria área de preservação permanente, de reserva legal ou de florestas nativas etc. Esses temas são típicos de direito ambiental, que se refletem no direito tributário em função de Lei 9.393/96.

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[3].

Assim, 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.

Em outras palavras, não basta inserir na DIAT que existe área de preservação no imóvel rural, mas deve atentar para as normas de Direito Ambiental, para que se possa incidir a isenção no caso concreto.

Outra norma geral de Direito Ambiental que deve ser analisada é a antiga Lei 6.938/81[4], 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[5], 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)[6]:

“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.(...)"

Podemos verificar que é de relativa facilidade o cumprimento da Instrução Normativa 5/2009 por parte do contribuinte, especialmente ao não exigir documentos comprobatórios à declaração. Essa regra não pode ser confundida com falta de obrigação de se comprovar o que declara, quando exigido pela

autoridade, devendo ainda a declaração ser anual e ser apresentada até trinta de setembro de cada ano, para fins de isenção do ITR.

O contribuinte do ITR, portanto, caso possua em sua propriedade rural áreas passíveis de isenção, não pode deixar de declarar anualmente o ADA, especialmente em função do entendimento estritamente formalista da Receita Federal, que inclusive não admite a apresentação de laudos que demonstrem a existência de áreas passíveis de isenção, após o início de ação fiscal.

Assim, caso o contribuinte, ao enviar o Documento de Informação e Apuração (DIAT), não anexar a ADA, perderá a isenção do ITR e poderá ser objeto de auto de infração, no entendimento da Receita Federal, ainda que apresente laudo que demonstre a condição de isenção, conforme se verifica na recente decisão da Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

“Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 2003

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão, não tendo ocorrido tal apresentação, não é possível a exclusão da área de APP declarada da base de cálculo do ITR.”[\[7\]](#)

Por outro lado, o Carf 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, conforme se verifica na seguinte decisão, também da Câmara Superior:

“Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR Exercício: 2002

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão, não tendo ocorrido tal apresentação, não é possível a exclusão da área de APP declarada da base de cálculo do ITR .

ARL. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSA DO ADA – ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Incabível a manutenção da glosa da ARL – Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de ADA – Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel, efetuada antes da ocorrência do fato gerador.”[8]

No âmbito do Poder Judiciário, felizmente, há flexibilização da obrigatoriedade do ADA quando o contribuinte consegue demonstrar, por outros meios, notadamente laudos periciais, a existência de áreas de interesse ambiental alcançada pela isenção, a exemplo do seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da 3ª Região:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL -ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. CABIMENTO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA (ADA). EXIGIBILIDADE COM BASE EM INSTRUÇÃO NORMATIVA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. LEI Nº 9.393/96. RECÁLCULO DO TRIBUTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SENTENÇA MANTIDA. REMESSA OFICIAL NÃO PROVIDA.

1 – A presente demanda tem por escopo a anulação de auto de infração atinente ao ITR, relativo aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, lavrado contra o autor em decorrência da não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do IBAMA, para fins de exclusão da área de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo de apuração desse tributo.

2 – Com efeito, depreende-se do disposto na Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no art. 10, caput, e §§ 1º e 7º, à época em vigor, que a apuração e o pagamento do ITR devem ser feitos pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, sendo que a declaração quanto às áreas de preservação permanente e de reserva legal não estão sujeitas a prévia comprovação por parte do declarante, ficando esse responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos em lei caso fique comprovado que a declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. Observa-se que o aludido dispositivo legal cuidou de excetuar da incidência tributária a título de ITR a área de preservação permanente e de reserva legal (art. 10, § 1º, inc. II, alínea "a").

3 – Verifica-se, no caso em tela, que a exigência emanada da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal – IN/SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997, qual seja – apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) -, para fins de exclusão de área de preservação permanente e de utilização limitada, da imposição tributária, extrapola a função meramente regulamentar, encontrando-se em confronto com o ordenamento legal atinente à matéria (art. 97 do Código Tributário Nacional), em ofensa ao princípio da legalidade.

4 – Ressalte-se que a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, vigente à época, ao acrescentar o § 7º ao supramencionado art. 10 da Lei nº 9.393/96, consignou expressamente a não sujeição do contribuinte à comprovação documental no que toca às alíneas "a" e "d", do inciso II, do § 1º do referido dispositivo legal para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR.

5 – Ademais, ficou comprovado nos autos, nos termos do Laudo Pericial de fls.

281/326, a existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante informado pelo autor na inicial, para fins de exclusão da base de apuração do tributo (ITR), além da existência de averbação dessas áreas na matrícula do imóvel rural objeto de autuação.

6 – Observa-se, portanto, que a autuação lavrada em face autor, no que respeita à não exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, atinente aos exercícios de 2003 a 2005, não merece prosperar haja vista que a exigência de apresentação do ADA, inserta na IN/SRF nº 67/97, não é dotada de força legal para impor tal restrição, não havendo tampouco amparo legal para a imposição de prazo para apresentação desse documento administrativo pelo contribuinte para fins de exclusão daquelas áreas da base de cálculo do ITR.

7 – Contudo, no caso em comento, não obstante o reconhecimento da existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de exclusão da base de cálculo do aludido tributo, tal fato por si só não implica o reconhecimento de quitação total do débito impugnado haja vista que dentre os fatores componentes do cálculo do ITR inclui-se o VTN – Valor da Terra Nua, componente esse que não foi objeto de impugnação na presente demanda e, portanto, deve ser considerado como devido o valor informado no cálculo do imposto pela autoridade fiscal administrativa, com base na presunção de legitimidade e veracidade de que gozam os atos administrativos, ainda que relativa, para fins de recálculo do tributo e apuração do quantum devido.

8 – Por derradeiro, no que alude à condenação da União (Fazenda Nacional) na verba honorária, considerando que a ré deu causa à propositura da presente demanda e que sucumbiu na maior parte do pedido, bem como o valor atribuído à causa, a relativa complexidade, e à luz dos demais critérios estabelecidos no § 4º, do art. 20 do Código de Processo Civil/1973, à época vigente, mediante apreciação equitativa do magistrado, o qual está legitimado a utilizar tanto de percentuais sobre o valor da causa ou da condenação, bem como fixar os honorários em valor determinado, entendo afigurar-se razoável a fixação dos honorários advocatícios em R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), atualizado, tal como arbitrado na sentença.

9 – Sentença mantida. Remessa oficial não provida.”[\[9\]](#)

Assim, para a devida eficácia do direito à isenção do ITR prevista no art. 10, da Lei 9.393/96, recomenda-se atentar para o prescreve a Instrução Normativa 5/2009 do Ibama, enviando-se anualmente o ADA e juntando-se ao DIAT.

O excesso de formalismo vem levando a lavratura de diversos autos de infração, que felizmente vêm sendo revertidos no âmbito do Poder Judiciário, quando o contribuinte faz prova da existência da área alcançável pela isenção, especialmente quando existe a averbação do imóvel, onde consta a área de reserva legal, ou por meio de laudo perici

[\[1\]](#) Assim prescreve o Art. 10, da Lei nº 9393/96: “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.”

[2] Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua – VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

[3] Art. 1º-A. Esta Lei estabelece normas gerais sobre a proteção da vegetação, áreas de Preservação Permanente e as áreas de Reserva Legal; a exploração florestal, o suprimento de matéria-prima florestal, o controle da origem dos produtos florestais e o controle e prevenção dos incêndios florestais, e prevê instrumentos econômicos e financeiros para o alcance de seus objetivos.

[4] Art 1º – Esta lei, com fundamento nos incisos VI e [VII do art. 23](#) e no [art. 235 da Constituição](#), estabelece a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, constitui o Sistema Nacional do Meio Ambiente (Sisnama) e institui o Cadastro de Defesa Ambiental.

[5] Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.

[\[6\] O que é o ADA](#)

O proprietário rural pode se beneficiar com redução de até 100% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, o ITR, a partir da proteção ambiental. Isso é possível com a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA. Trata-se de um benefício concedido àquele que protege as Áreas de Preservação Permanente (de preservação) ou as Áreas de Reserva Legal (de conservação ou uso limitado) na sua propriedade. Este benefício é extensivo às propriedades que possuem Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE e Áreas de Servidão Ambiental – ASA (que são aquelas dadas como compensação da Reserva Legal de outras propriedades). Também são beneficiadas aquelas áreas cobertas por Floresta Nativa e as áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas.

O ADA é um instrumento que, além de beneficiar o contribuinte via redução da carga tributária, incentiva a preservação e conservação das florestas e outras formas de vegetação nativa e a fauna

associada, assim como, a sua recuperação. Ao proteger (conservar, preservar) e recuperar florestas e a vegetação nativa em geral, o proprietário rural opta e contribui para uma melhor qualidade socioambiental.

O proprietário rural deverá declarar o ADA quando lançar no Documento de Informação e Apuração DIAT/ITR as Áreas de Preservação Permanente (APP). Além delas, as áreas de Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN), de Servidão Ambiental – estas devidamente averbadas –, de Declarado Interesse Ecológico, áreas cobertas por Floresta Nativa e áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas. (<http://www.ibama.gov.br/cites-e-comercio-exterior/cites?id=525>)

[7] CARF – CSRF, Processo 10930.720020/2006-57, Acórdão 9202-006.041 – 2ª Turma Sessão de 28 de setembro de 2017.

[8] CARF, CSRF, Processo 10183.004031/200696, Acórdão 9202005.607 – 2ª Turma, Sessão de 29 de junho de 2017.

[9] TRF-3, REMESSA NECESSÁRIA CÍVEL – 1890689, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL NERY JUNIOR. 3ª Turma, DJ de 20/04/2017.

Date Created

22/12/2017