



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10073.720473/2013-50
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.224 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LIGHT SERVICOS DE ELETRICIDADE S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2002

RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIVERSAS. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.

Não se conhece de matéria trazida em Recurso Especial de Divergência para qual não restar comprovada que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente.

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ATO NORMATIVO RESTRINGINDO O DIREITO DE PROPRIEDADE.

Devem ser excluídas da área tributável do imóvel a metragem correspondente ao valor das áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas devidamente comprovadas e reconhecidas pelo Poder Público por meio de legislações específicas que mitiguem o uso da propriedade plena do bem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à Área de Interesse Ecológico e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento. Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II, do RICARF, o conselheiro Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado) não votou neste julgamento, por já ter votado o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho na reunião de outubro de 2021.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

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

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra o Contribuinte e por meio do qual exige-se o Imposto Territorial Rural - ITR relativo ao exercício de 2009. O lançamento foi motivado em razão da não comprovação das áreas declaradas como de preservação permanente e ainda pela caracterização da subavaliação do imóvel.

Após o trâmite processual a 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária por meio do acórdão 2401-004.843 e do acórdão de embargos nº 2401-005.427, concluiu ao final em:

- 1) não conhecer do Recurso de Ofício em razão do valor de alçada, mantendo assim a decisão da DRJ que reconheceu como Área de Preservação Permanente a área de 2.482,0 ha;
- 2) manter o VTN declarado pelo Contribuinte, haja vista a imprestabilidade do SIPT, e
- 3) reestabelecer, para fins de exclusão do cálculo do ITR/2009, uma área alagada para usina hidrelétrica de 426 ha + **uma área de interesse ecológico de 933 ha** (1.176 - 243 sobreposição considerada na AUH) + **uma área coberta por floresta nativa de 418 ha**, totalizando junto com a APP reconhecida pela DRJ uma área de 4.259 ha, conforme quadro constante do Laudo Técnico, efl. 232.

Contra decisão de embargos 2401-005.427, a Fazenda Nacional apresentou novos embargos de declaração os quais não foram admitidos. Ato contínuo interpôs Recurso Especial contra parte da decisão que afastou a incidência do ITR sobre as áreas de floresta nativa e interesse ecológico. Citando como paradigmas os acórdãos nº 9202-004.577 e 9202003.269, defende a recorrente que o reconhecimento de tais áreas demandam, além da apresentação de laudo técnico e ato do Poder Público, a demonstração de limitações de uso superior àquelas inerentes às áreas de APP e ARL, não servindo para tanto a mera caracterização de limitações compatíveis com o manejo sustentável, nos termos do recurso: “duas são as exigências legais para exclusão da área tributável para fins de ITR, quais sejam: (1) a existência de ato específico emitido por órgão federal ou estadual e (2) que o referido ato amplie as restrições de uso previstas nas áreas de reserva legal e de preservação permanente”.

Intimado o Contribuinte interpôs Recurso Especial, não conhecido nos termos dos despachos de fls. 527/548 e 568/573, e apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do recurso da Fazenda Nacional e no mérito pelo seu não provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento:

Trata-se de recurso interposto pela Fazenda Nacional cuja divergência foi assim resumida pelo despacho de admissibilidade:

Da análise dos acórdãos recorrido e paradigmas, percebe-se a existência da divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda Nacional.

Enquanto no acórdão recorrido aceitou-se que o laudo apresentado pelo sujeito passivo seria suficiente para determinar que áreas de interesse ecológico e de floresta nativa fossem excluídas da base de cálculo do ITR, nos paradigmas, tal exclusão estaria vinculada ao cumprimento dos seguintes requisitos: (i) a existência de ato específico emitido por órgão federal ou estadual e (ii) que o referido ato amplie as restrições de uso previstas nas áreas de reserva legal e de preservação permanente.

Assim, como se trata da mesma situação fática, entende-se demonstrada a divergência, razão pela qual, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Conclusão:

Com fundamento no RICAREF, anexo II, artigos 67 e 68, concluo que restou demonstrada a divergência de interpretação em relação à matéria: **Ausência de prova adequada das áreas de interesse ecológico e coberta por floresta nativa.**

Em sede de contrarrazões pugna o contribuinte pelo não conhecimento do Recurso alegando ausência de cotejo analítico, divergência fática e impossibilidade de reavaliação das provas.

Em que pese o argumento apresentado, devem ser superadas as alegações de ausência de cotejo analítico e reavaliação de provas.

Inicialmente destaco que o conceito de 'cotejo analítico' já é discussão superada neste Colegiado tendo sido firmado entendimento no sentido de que o recurso deve apresentar elementos suficientes que comprovem a alegada divergência, sendo desnecessária a realização de comparativo ponto a ponto entre acórdão recorrido e paradigma. No mais, lembramos que o próprio Regimento Interno deste Conselho traz a possibilidade de que as partes instruem seus recursos apenas com a transcrição da íntegra das ementas dos julgados apontados como paradigmas, dispensando a juntada do inteiro teor das decisões.

Quanto ao argumento de estarmos diante de pedido para reavaliação de provas, de fato a Recorrida está correta quando classifica a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) como instância de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial e por isso ao julgar recursos especiais a CSRF não constitui uma terceira instância, mas sim

instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Entretanto se observamos de forma mais detida as fundamentações do recurso perceberemos que a intenção da Fazenda Nacional e a discussão da tese afeta aos requisitos para caracterização de área de interesse ecológico, ou seja, a divergência se restringe a interpretação do art. 10, 1º, inciso II, alínea ‘b’ da Lei nº 9393/96: “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”.

A abrangência do recurso foi assim delimitada pela Recorrente:

Para satisfazer esta exigência de comprovação de dissídio jurisprudencial, cita-se precedente da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais que, **diversamente do entendimento demonstrado nos autos, entende que “para que não se tribute pelo imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR a área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarada mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, deve ser comprovada a ampliação às restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e reserva legal, ou seja, restrições além do manejo sustentável.”**

Ou seja, por meio da divergência suscitada requer a União o provimento do recurso com o reconhecimento de que somente se caracteriza como de interesse ecológico aquela área declara por do Poder Público, devendo o instrumento limitar o direito de uso da propriedade em medida superior aquelas previstas para APP e ARL. Não serve como prova o mero ateste feito por lauto técnico.

Portanto, não se trata de valoração de provas.

Para sustentar a divergência a Fazenda Nacional cita como paradigmas os acórdãos 9202-004.577 e 9202-003.269 os quais tratam exclusivamente de lide envolvendo exigência de ITR sobre área declarada como de interesse ecológico. E aqui, tem razão a Recorrida quanto afirma que a divergência não pode ser estendida às áreas de Floresta Nativa.

A Lei nº 9393/76 trata das áreas de interesse ecológico e floresta nativa em dispositivos diversos, sendo que para esta última o art. 10, §1º, II, ‘e’ não traz como condição a necessidade de declaração “mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso”. Considerando que a divergência se limita a discutir tal requisito, entendo inexistir divergência quanto a caracterização da área considerada como coberta por floresta nativa.

Vejamos os dispositivos envolvidos:

Lei nº 9393/76

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;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, **e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;**

c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

...

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

Neste sentido, conheço em parte do recurso, apenas em relação ao debate sobre a caracterização da área de interesse ecológico.

Do mérito:

Conforme exposto no relatório, em litígio a discussão acerca dos requisitos necessários para que o contribuinte tenha direito a exclusão de áreas classificadas como de interesse ecológico, do cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, requisitos para aplicação da exoneração prevista no art. 10, §1º inciso II, 'b' 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:

...

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

...

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;

...

Sabe-se que o ITR, previsto no art. 153, VI da Constituição Federal e no art. 29 do CTN, é imposto de apuração anual que possui como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona rural de município, em 1º de janeiro de cada ano.

Analisando as característica 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 'compensar' 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 interesse ecológico, 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.

E para fixar a abrangência dessa não incidência, assim como ocorre com as demais áreas citadas pela Lei nº 9393/96, para delimitar o conceito de área de interesse ecológico devemos fazer uma interpretação do citado dispositivo com o Código Florestal, que na época se tratava da Lei nº 4.771/65. Assim a propriedade, o domínio útil ou a posse dessas áreas para não caracterize fato gerador do imposto é necessário o preenchimento das condições impostas pela norma específica.

O Código Florestal ao conceituar área de preservação permanente, inclui entre essas a chamada área de interesse ecológico, vejamos:

Art. 1º As florestas existentes no território nacional e as demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se os direitos de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem.

...

§ 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:

...

II - área de preservação permanente: área protegida nos termos dos arts. 2º e 3º desta Lei, coberta ou não por vegetação nativa, com a 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;

...

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;
- b) a fixar as dunas;
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

Observando a redação do citado art. 3º, além das delimitações que vamos chamar de ecológicas, temos também um requisito formal para sua constituição, qual seja a necessidade de que tais áreas sejam assim definidas por Ato do Poder Público. Destacando que o próprio código florestal já deixa claro que essas áreas sofrerão mitigações no exercício pleno da propriedade pois, *a supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.*

A Lei nº 9.393/96 ao regulamentar o ITR o fez partindo desta premissa para fixar que não estão sujeitas ao imposto as áreas 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 em relação às Áreas de Preservação Permanente, restrições essas já inerentes à criação da própria área por força do art. 3º do Código Florestal.**

Percebemos, portanto, que ao contrário da argumentação da Recorrente não temos nas duas leis que tratam do tema qualquer exigência de ato específico direcionado a determinado proprietário por parte do Poder Público e ainda a necessidade de que ocorra a desapropriação prévia do bem, **a exigência imposta pelo Legislador se restringe a exigir que o ente responsável, por ato próprio, crie e defina as limitações o exercício da propriedade da área por ele eleita como se interesse ecológico.**

Portanto os requisitos para afastar a incidência do imposto são: existência de ato do Poder Público criando a área e comprovação de que o imóvel objeto do lançamento está ali localizado.

No presente caso os dois elementos foram cumpridos.

Conforme consta das fls. 237 e seguintes, para o caso foram editados os Decretos do Estado do Rio de Janeiro nºs. 41.358/2008 e 40.670/2007 e a Lei Municipal de Rio Claro nº 385/2008.

O Decreto 41.358/2008, prevê:

Art. 2º - A criação do Parque Estadual Cunhambebe tem por objetivos:

I - assegurar a preservação dos remanescentes de Mata Atlântica da porção fluminense da Serra do Mar, bem como recuperar as áreas degradadas ali existentes;

II - manter populações de animais e plantas nativas e oferecer refúgio para espécies raras, vulneráveis, endêmicas e ameaçadas de extinção da fauna e flora nativas;

III - preservar montanhas, cachoeiras e demais paisagens notáveis contidas em seus limites;

IV - oferecer oportunidades de visitação, recreação, aprendizagem, interpretação, educação, pesquisa, e relaxamento;

V - estimular o turismo e a geração de empregos e renda;

VI - assegurar a continuidade dos serviços ambientais;

VII - possibilitar a conectividade dos maciços florestais da Bocaina e do Tinguá.

Art. 3º- Fica estabelecida como de utilidade pública, para fins de desapropriação e implantação do parque, a área delimitada por este Decreto, sendo vedados empreendimentos, obras e quaisquer atividades que afetem sua substância ou destinação.

A Lei nº 385/2008 prevê:

Artigo 1º - Fica criada a Área de Proteção Ambiental Municipal, na forma definida pelo Artigo 15º da Lei Federal nº 9985/2000, sob a denominação de APA ALTO PIRAÍ, na Região Sul/Sudeste de Rio Claro, estabelecendo divisa com os Municípios de Pirai, Itaguaí, Mangaratiba, Angra dos Reis e Bananal com as suas delimitações geográficas contidas no Artigo 3º desta Lei e poligonal constante no Anexo 1 (Mapa dos limites da APA), tendo os seguintes objetivos:

...

Artigo 5º - Ficam proibidas ou restringidas na APA ALTO PIRAÍ, entre outras, as seguintes atividades:

- I- Implantação de atividades industriais potencialmente poluidoras, que impliquem danos ao meio ambiente e afetem os mananciais de água;
- II- Realização de obras de terraplanagem e abertura de canais, quando essas iniciativas importarem alterações das condições ecológicas locais, principalmente nas zonas de vida silvestre;
- III- Exercício de atividades capazes de provocar acelerada erosão de *terras*, o assoreamento das coleções hídricas ou comprometimentos dos aquíferos;
- IV- Exercício de atividades que impliquem matança, captura ou molestamento de espécies raras da biota regional;
- V- Despejo nos cursos d'água abrangidos pela APA ALTO PIRAÍ de efluentes, resíduos ou detritos, capazes de provocar danos ao meio ambiente.
- VI- O corte de árvores, isoladas ou em grupos, mesmo sob a forma de capoeiras e capoeirões, sem a prévia autorização do órgão municipal responsável, e por sua decisão, ouvido o Conselho Gestor da APA, além dos órgãos competentes nas esferas estadual e federal.
- VII- O uso de agrotóxicos e outros biocidas e inseticidas organoclorados, relacionados pelo IBAMA, que ofereçam riscos de sua utilização, inclusive no que se refere ao seu poder residual.
- VIII- A autorização e realização de queimadas, mesmo controladas.

Para fins de comprovação da localização da área citamos o laudo fls. 184 e seguintes, destacando ainda que não há no recurso questionamentos quanto a efetiva localização das áreas dentro das Áreas de Proteção Ambiental criadas pelo Poder Público.

Assim, cumpridos os requisitos apontados, não há como incluir na base de cálculo tributável pelo ITR imóvel que por determinação do Poder Público não pode ser utilizado pelo proprietário em sua plenitude.

Soma-se ao argumento acima o fato do art. 10, §1º inciso II, 'c' da Lei nº 9.393/96 excluir da tributação também área imprestável à exploração econômica, reforçando o caráter extrafiscal do imposto:

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;

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;

(...)

Portanto, no entender desta relatora a área pertencente ao Contribuinte efetivamente enquadra-se como não tributável, seja por pertencer a parque ecológico devidamente criado pelo Poder Público, seja pela impossibilidade de exploração privada, nos termos do art. 10, §1º, da Lei nº 9.393/96, não havendo fundamento para o lançamento.

Assim, diante de todo o exposto, conheço em parte do recurso para negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

