



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10280.005800/2005-94
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.971 – 2ª Turma
Sessão de 06 de novembro de 2013
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARTINS AGROPECUÁRIA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ITR, ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. NECESSIDADE DO ADA.

Por se tratar de áreas ambientais cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao IBAMA não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei n. 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

No caso em análise, deve ser mantida a exclusão de uma Área de 48.024,46ha, que é a que foi indicada no laudo apresentado pela Contribuinte e para a qual consta ADA, apresentado intempestivamente.

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 11 DA LEI Nº 8.847/94. DESNECESSIDADE DE QUE A AVERBAÇÃO SEJA ANTERIOR AO FATO GERADOR.

Para que a área de reserva legal possa ser excluída da base de cálculo do ITR ela deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel. Esta obrigação decorre da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393, de 1996, e 4.771, de 1965 (Código Florestal), mas não há exigência de que a averbação se verifique em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

No caso, a ARL foi averbada em 2002, 2003 e 2004, ou seja, antes da ação fiscal e em extensão maior a declarada [totalizam 108.078,08ha e a área declarada foi de 82.260ha].

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Pinheiro Torres que davam provimento parcial para manter a glosa de reserva legal e Marcelo Oliveira que dava provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício)

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

EDITADO EM: 14/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em sessão plenária de 02/12/2010, a 1ª Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF julgou o Recurso Voluntário nº 344.350, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2201-00.937, assim ementado:

*ASSUNTO: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 2001*

Ementa: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO — Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTIV, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto n°. 702.35, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

ITR, ÁREA TRIBUTÁVEL, ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL, EXCLUSÃO.

NECESSIDADE DO ADA. Por se tratar de áreas ambientais cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao lhamo não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei n° 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel,.

RESERVA LEGAL, NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO. O §8º do art. 16 da Lei nº 4.771 de 1965 (Código Florestal) traz a

obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel da área de reserva legal. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à área de reserva legal, condição indispensável para exclusão dessas áreas na apuração da base de cálculo do ITR.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

A decisão foi assim resumida:

Acordam os membros do Colegiado por unanimidade, rejeitar as preliminares. E, no mérito, por maioria, dar parcial provimento ao recurso para considerar a área de preservação permanente no total de 48.024,46 ha e restabelecer o total declarado a título de reserva legal equivalente a 82.260,0 ha. Em relação à área de reserva legal, vencidos os conselheiros Eduardo Tadeu Farah e Francisco Assis de Oliveira Junior. Ausência justificada da conselheira Rayana Alves de Oliveira França

A Fazenda Nacional inconformada com o decidido no Acórdão de nº 2201-00.937, proferido em 02/12/2010, interpõe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro nos artigos 67 e 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, visando a revisão do julgado.

Ciente, formalmente, daquele acórdão em 05/04/2011, conforme Intimação constante as fls. 1.028-verso, o digno representante da Fazenda Nacional protocolizou o Recurso Especial, em 05/04/2011, isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias fixado pelo caput do art. 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O recurso está manejado quanto à discussão sobre a necessidade de apresentação do ADA para reconhecimento de isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Quanto a esta última área, ainda se faz necessária a averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo.

Seguem abaixo as ementas dos acórdãos paradigmas:

Acórdão 302-28.844

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 2001*

Ementa: ÁREA DE RESERVA LEGAL. A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO PARA A PROTEÇÃO DOS ECOSSISTEMAS. Para efeito de exclusão do ITR não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO

PERMANENTE OU ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - COMPROVAÇÃO Para que as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos e que assim sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, ou que o contribuinte comprove ter requerido o referido ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR. *ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE.* Não compete às instâncias administrativas de julgamento apreciar ou se manifestar sobre matéria referente à inconstitucionalidade de leis ou ilegalidade de atos normativos regularmente editados, uma vez que esta competência é exclusiva do Poder Judiciário, conforme constitucionalmente previsto. *DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.* Somente produzem efeitos, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal que tenham efeitos erga omnes. Demais decisões judiciais apenas se aplicam às partes envolvidas nos litígios para os quais são proferidas. *DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.* As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. *RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

Acórdão n. 302-39.070

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR Exercício: 2001

Ementa: ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. No caso da área de Reserva Legal, para o presente julgamento, por medida de economia processual, curvo-me à posição adotada por esta Câmara no sentido de ser indispensável, para fins de sua exclusão da base de cálculo do ITR, a respectiva averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo. *ITR. AUTO DE INFRAÇÃO POR GLOSA DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.* A ausência de comprovação hábil é motivo ensejador da não aceitação da área de preservação permanente como excluída da área tributável do imóvel rural. *RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

Instado a se manifestar, o i. Presidente da 2ª Câmara desta Seção resolveu dar seguimento ao Recurso Especial interposto pelos seguintes motivos [fls. 436 e ss]:

Do simples confronto do voto do acórdão recorrido com as ementas e votos dos acórdãos paradigmas, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é a necessidade de apresentação do ADA para fins de isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Quanto a esta última área, ainda se faz necessária a averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo.

Assim, o mero cotejo do voto condutor do acórdão recorrido com as ementas e votos dos acórdãos paradigmas já caracterizam a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados. Ou seja, o acórdão recorrido entende não ser necessária a apresentação do ADA, ao passo que os acórdãos paradigmas entendem ser indispensável o Ato Declaratório Ambiental — ADA — para fins de isenção do ITR sobre as Areas de preservação permanente e de reserva legal. Quanto a esta última área, ainda se faz necessária a averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo.

Intimado do recurso, a Contribuinte apresentou contrarrazões que reitera os argumentos dispostos no *decisum* recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Primeiramente, há que ser declarada a tempestividade do Recurso Especial, tendo em vista sua interposição no prazo estabelecido pelo artigo 68, *caput*, do Regimento acima mencionado.

Conforme previsão regimental, é requisito para admissibilidade do recurso especial a demonstração de divergência, que consiste em julgado proferido por outra câmara dos conselhos de contribuintes, que não tenha sido reformado pela Câmara Superior.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 10, inciso II, aliena 'a' da Lei nº 9.393/1996, verbis:

Pois bem, o artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.393/96 tem a seguinte redação:

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;

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da base de cálculo do ITR.

As chamadas áreas de preservação permanente e de reserva legal ou de utilização limitada têm contornos estabelecidos pelos artigos 2º, 3º e 16 do Código Florestal, atualmente com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, da seguinte forma:

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.

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. 3º. Consideram-se, ainda, de preservação permanente, 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.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

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:

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

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;

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

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

§ 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.

§ 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.

§ 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.

§ 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:

I - o plano de bacia hidrográfica;

II - o plano diretor municipal;

III - o zoneamento ecológico-econômico;

IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e

V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

§ 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:

I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinqüenta 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

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinqüenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.

§ 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:

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;

II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º.

§ 7º. O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º.

§ 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.

§ 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.

§ 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.

§ 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.

Estas são as previsões do Código Florestal atualmente em vigor a respeito dos temas em discussão.

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel, conforme região. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

Tem-se que a, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, in verbis:

“Art. 16.

§ 1º.

§ 2º. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área.”

A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

Ademais, nos termos do artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008, cuja entrada em vigor restou prorrogada para 11/12/2011, por força do Decreto nº 7.497, de 09/06/2011, a ausência de averbação da reserva legal dá ensejo à aplicação de multa pecuniária.

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da apuração do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, cuja redação à época do fato gerador, antes da alteração promovida pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, era a seguinte:

“Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja,

em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;

b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;

c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "Araucaria angustifolia", não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;

d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais.”

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 2º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

O debate historicamente tem se pautado pela dicotomia de posições quanto ao efeito constitutivo ou declaratório, quanto à existência da reserva legal, da averbação à margem da matrícula do imóvel, com consequências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador, e,

para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

A meu ver, ambas as soluções propugnadas não se sustentam a partir da consideração do viés indutivo de comportamento de que se reveste o conjunto normativo acima referido aplicável à espécie.

Por óbvio que a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal condicionada à averbação à margem da matrícula do imóvel atende ao desiderato de preservação ambiental, eis que, como se sabe, o ônus de utilização limitada, uma vez efetuada a averbação, pereniza-se e se transmite a quaisquer adquirentes futuras.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independentemente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 2º do Código Florestal.

Por outro lado, existindo a averbação, ainda que posterior ao fato gerador, não é razoável recusar a desoneração tributária, notoriamente quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, sendo que uma área averbada e comprovada em exercício posterior provavelmente existia nos exercícios precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas.

Ademais, nem a lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação como condicionante à isenção do ITR, perfazendo-se com a averbação a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

Nada obstante, tenho para mim que com a averbação na matrícula do imóvel das áreas de reserva legal, ainda que posteriormente ao momento eleito como aspecto temporal da hipótese de incidência do ITR ou ao início do procedimento fiscal, tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões expostas acima.

No presente caso, verifico que a Câmara *a quo* proveu parcialmente o Recurso Voluntário com espeque nos seguintes argumentos [fl. 1176]:

Pois bem, do exame da referida planilha fica claro que a Fiscalização considerou como Área de preservação permanente os valores relativos aos lotes, constantes do Laudo apresentado pela Contribuinte, para os quais foram apresentados Atos Declaratórios Ambientais tempestivos. Cumpre observar que foram apresentados ADA com valores menores do que os apurados no referido Laudo e que, posteriormente, foram apresentados ADA retificadores que corrigiram os valores originalmente declarados. A Fiscalização acatou os valores constantes dos ADA retificadores, isto é, aqueles para os quais foram apresentados ADA originais, tempestivamente, com valores menores. Portanto, foram glosados apenas os valores declarados como áreas de preservação permanente que não constavam de ADA originalmente apresentado, tempestivamente.

O fundamento da autuação nestes pontos, portanto, é exclusivamente o da entrega intempestiva do ADA. No que se refere à área de preservação permanente, nada foi dito a respeito da existência efetiva da área; e no que se refere à área de reserva legal, como explicitado pela decisão de primeira instância, o requisito legal da averbação da área foi cumprida pelo contribuinte.

Dessa forma, a pretensão recorrente de afastar a glosa pela “desnecessidade dessa averbação para fins tributários”, ou seja, a “não incidência do ITR sobre as áreas de reserva legal está condicionada apenas à real existência da reserva” [fl. 126], não encontra guarida, segundo entendimento deste Conselheiro.

Além disso, a ARL foi averbada em 2002, 2003 e 2004, ou seja, antes da ação fiscal e em extensão maior a declarada [totalizam 108.078,08ha e a área declarada foi de 82.260ha].

Área de Preservação Permanente

Em momento anterior à alteração promovida no artigo 17-O da Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, apenas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal veiculavam a obrigação relativa à apresentação do ADA.

A ausência de amparo legal para a exigência do ADA, quanto a fatos ocorridos até o exercício 2000, deu origem ao Enunciado CARF nº 41, que tem o seguinte conteúdo: “A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000”.

No entanto, o caso em apreço está relacionado ao exercício 2002.

A Súmula, então, é inaplicável à espécie.

Para fatos ocorridos a partir do exercício 2001, inclusive, o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei 10.165/2000, passou a prever que:

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 nela 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)

Embora este texto pareça demonstrar que a legislação é taxativa ao exigir a protocolização tempestiva do ADA para fins de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas

de preservação permanente e de utilização limitada, sob minha ótica, não se pode olvidar que a apresentação do ADA pelo contribuinte ao IBAMA ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali contidas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que têm algum interesse ecológico.

Segundo penso, com o advento de tal regra, o ADA apresentado tempestivamente tem a função de inverter o ônus da prova, passando este a ser do Fisco a partir da sua entrega. Caso não ocorra o protocolo tempestivo do ADA, pode o contribuinte se valer de outros meios de prova visando à fruição da redução da base de cálculo do ITR.

Nesse sentido, no que toca à demonstração da existência efetiva das áreas em referência, na página do IBAMA na internet (www.ibama.gov.br), nos “Serviços On-line”, na parte relativa ao “Ato Declaratório Ambiental – ADA”, no link “Respostas às Perguntas mais Frequentes sobre o ADA”, em resposta à pergunta nº 40 (“Que documentação pode ser exigida para comprovar a existência das áreas de interesse ambiental?”), consta a possibilidade de apresentação dos seguintes documentos para tal finalidade:

- Ato Declaratório Ambiental – ADA e o comprovante da entrega do mesmo;
- Ato do Poder Público declarando as florestas e demais formas de vegetação natural como Área de Preservação Permanente, conforme dispõe o Código Florestal em seu artigo 3.º;
- Laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que especifique e discrimine as Áreas de Interesse Ambiental (Área de Preservação Permanente; Área de Reserva Legal; Reserva Particular do Patrimônio Natural; Área de Declarado Interesse Ecológico; Área de Servidão Florestal ou Ambiental; Áreas Cobertas por Floresta Nativa; Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas);
- Laudo de vistoria técnica do Ibama relativo à área de interesse ambiental;
- Certidão do Ibama ou de outro órgão de preservação ambiental (órgão ambiental estadual) referente às Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada;
- Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal;
- Termo de Responsabilidade de Averbação da Área de Reserva Legal (TRARL) ou Termo de Ajustamento de Conduta (TAC);
- Declaração de interesse ecológico de área imprestável, bem como, de áreas de proteção dos ecossistemas (Ato do Órgão competente, federal ou estadual – Ato do Poder Público – para áreas de declarado interesse ecológico): *Se houver uma área no imóvel rural que sirva para a proteção dos ecossistemas e que não seja útil para a agricultura ou pecuária, pode ser solicitada ao órgão ambiental federal ou estadual a vistoria e a declaração daquela como uma Área de Interesse Ecológico.*
- Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Servidão Florestal;
- Portaria do Ibama de reconhecimento da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN).

Processo nº 10280.005800/2005-94
Acórdão n.º 9202-002.971

CSRF-T2
Fl. 22

Portanto, a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de preservação permanente, podendo ser levado em conta, dentre outros, laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que especifique e discrimine a área de interesse ambiental.

No caso em análise, deve ser mantida a exclusão de uma Área de 48.024,46ha, que é a que foi indicada no laudo apresentado pela Contribuinte e para a qual consta ADA, apresentado intempestivamente.

DISPOSITIVO

Em razão do exposto, voto em NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior