

S2-C2T2

Fl. 2

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS****SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 10293.720043/2007-03
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.792 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2012
Matéria ITR
Recorrente BATISTA & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL/INTERESSE ECOLÓGICA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). AVERBAÇÃO EM CARTÓRIO.

A área de utilização limitada / reserva legal, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental - ADA, fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, no Cartório de Registro de Imóveis, até a data do fato gerador do imposto.

VALOR DA TERRA NUA - VTN SUBAVALIAÇÃO

Para revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha do SIPT, exige-se Laudo de Avaliação firmado por profissional habilitado, com os requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Eivanice Canário da Silva, Odmir Fernandes (Relator) e Pedro Anan Junior, que proviam parcialmente o recurso para restabelecer a área de utilização limitada (reserva legal). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/06/2012 por ODMIR FERNANDES, Assinado digitalmente em 05/06/2012 por

NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 04/06/2012 por ODMIR FERNANDES

Impresso em 21/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nelson Mallmann – Presidente e Redator

(Assinado digitalmente)

Odmir Fernandes – Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Eivanice Canário da Silva, Antonio Lopo Martinez, Odair Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Helenilson Cunha Pontes

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** da decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Brasília/DF, que manteve a autuação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, do exercício de 2004, com a multa 75% e juros, no valor de R\$9.057.854,83, tendo por objeto o imóvel denominado “Fazenda Catiana/Fazenda Cirópolis”, com área declarada de 25.704,0 ha, localizado no Município de Sena Madureira/AC, decorrente da revisão da DITR/2004.

A autuação ocorreu porque o contribuinte, intimado, não comprovou a área de reserva legal e o Valor da Terra Nua - VTN, declarado na DITR/2004.

Houve glosa integral da área de reserva legal declarada, de 20.563,0 ha, e alteração do Valor da Terra Nua - VTN apurado com base no menor preço do Sistema de Preço de Terras - SIPT, em R\$ 20.563.200,00 (R\$800,00/ha), uma vez que o valor declarado foi considerado abaixo do valor de mercado.

Decisão recorrida a fls. 142 a 168, com ciência em 08/09/2011, afastou as preliminares e não admitiu a exclusão da área ambiental declarada do ITR de 20.563 ha, pela *falta de averbação na matrícula do imóvel, e pela falta do Ato Declaratório Ambiental - ADA*. Manteve o VTN de R\$ 20.563.200,00 (R\$800,00/ha), arbitrado com base no Sistema de Preço de Terras – SIPT, pela ausência de comprovação do valor declarado.

Recurso Voluntário a fls. 174/260, onde sustenta nulidade do procedimento administrativo. No mérito, pede a isenção da área de reserva legal e preservação declarada; sustenta que o VTN arbitrado contrariou o valor declarado e houve confisco pela impossibilidade da utilização da área de reserva legal e preservação permanente, sem utilidade econômica. Pede o cancelamento da exigência ou a redução dos juros e da multa.

É o breve relatório. Voto.

Voto Vencido

Conselheiro Odmir Fernandes, relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e deve e ser conhecido.

Sustenta inicialmente nulidade do procedimento administrativo por falta de notificação do lançamento; cerceamento de defesa pela falta e oportunidade para apresentar os documentos comprobatórios das informações declaradas na DITR; e erro na capitulação da infração.

As preliminares não procedem. Não há nulidades a sanar, cerceamento de defesa ou erro na capitulação da infração. Parte das preliminares envolve o mérito e assim deve ser decidida.

Também não alegou e nem se demonstrou qual o prejuízo das supostas nulidades. Sem essa demonstração clara e precisa não cabe reconhecer qualquer nulidade, salvo sendo se absoluta.

No mérito, trata-se de autuação do ITR relativo a glosa da área de reserva legal e do VTN – Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte, ora Recorrente.

Passo ao exame de cada uma das infrações.

VTN - Valor da Terra Nua

A glosa do VTN ocorreu por entender a fiscalização que o valor declarado pelo autuado estava subavaliado, com isso, sem outros elementos utilizou o sistema de preço da Receita Federal.

O Recorrente juntou Laudo de avaliação para comprovar o valor declarado do preço da terra nua do imóvel em R\$12.000,00 (fls.112).

Contudo, referido Laudo foi elaborado em 2007, e a exigência é do ano de 2003 e não se especifica nesse Laudo se a avaliação alcança o ano de 2003.

Mais. Sustentou a decisão recorrida, sem contrariedade, que o mesmo Laudo foi utilizado, com o mesmo preço da terra - este o detalhe, nos três anos consecutivos, 2003, 2004 e 2005, com idêntico valor, sem qualquer justificativa desse procedimento da manutenção do preço, sem alteração de um ano para o outro.

De fato, relatamos três processos do mesmo autuado e todos com o mesmo Laudo e com o mesmo valor da terra nua para os diferentes períodos de 2003, 2004 e 2005, são eles, 10293.720040/2007-61, ano de 2003; 10293.720043/200703, ano de 2004; e 0293.720047/2007-83, ano de 2005.

Com isso, a prova técnica trazida aos autos nesse aspecto se tonou totalmente imprestável e sem qualquer crédito para comprovar o valor da terra nua.

Em consequência, na ausência de outra prova segura do preço, deve prevalecer o valor constante do Sistema de Preços de Terras - SIPT, instituído pela Receita Federal.

Diante disso, andou bem a decisão recorrida e deve prevalecer na apuração do VTN.

Área de reserva legal

A decisão recorrida não área de reserva legal por falta do ADA e da averbação na matrícula do imóvel.

Temos posição fixada sobre a matéria.

Em nosso sentir, não é necessário o ADA para permitir exclusão das áreas de reserva legal, preservação permanente, interesse ecológico da tributação o ITR; e nem a averbação na matrícula do imóvel, se o contribuinte consegue comprovar, por outros meios de prova firmes e extermes de dúvidas, notadamente laudo pericial subscrito por profissional habilitado, a existência efetiva dessas áreas de exclusão do imposto.

A exigência do ADA se fez pelo acréscimo do art. 17-O, pela Lei nº 10.165, de 2000, alterando a Lei nº 6.938, de 1981, que dispõe sobre a *Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação*, cujo artigo possui a seguinte redação:

“Art. 17-O”. ... **§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.**” (NR).

Contudo, a Lei do ITR nº 9.393, de 1996, no art. 10 § 7º, com a redação dada pela Medida Provisória 2166-67 de 2001, posterior à lei 10.165, de 2000, estabelece:

§ 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 2.166-67, de 2001).

Ora, a Lei nº 6.938, de 1981, com a alteração da Lei nº 10.165, de 2000, exige a prévia comprovação pelo ADA, mas a Lei nº 9.393, de 1996, com a redação da MP 2166-67, de 2001, não faz a prévia exigência. Deixa a critério do contribuinte a comprovação, da reserva legal, preservação permanente e servidão florestal ou ambiental, se questionado pela fiscalização.

Há assim aparente conflito ou antinomia de normas no tempo, norma supletiva, especial e geral, que devem ser compatibilizadas pelo interprete e aplicador da lei.

A Lei nº 6.938, de 1981 é norma supletiva em relação ao ITR e a sua alteração pela Lei nº 10.165, de 2000. Por ser lei supletiva não pode derogar ou revogar a disposição normativa específica da lei especial do ITR, sob pena de afronta à regra de aplicação e interpretação prevista na Lei de Introdução ao Código Civil.

Vejam os. O Decreto-lei nº 4.657, de 1942 (com força de lei), com a redação dada pela Lei nº 12.376 de 2010, estabelece:

“Art. 2º.”...

§ 1º A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

§ 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior”.

Ofende ainda a cronológica das leis. A exigência veio com a Lei nº 10.165, editada no ano de 2000, enquanto a regra específica do ITR que *não faz a exigência* é do ano de 2001 (MP 2166-67).

Dessa forma, prevalece a regra da Lei do ITR, estabelecendo: *“A declaração para fim de isenção do ITR, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”.*

De outro lado, a tributação busca o aspecto material, os fatos reais praticados ou realizados pelo contribuinte, ou presuntivos, se previstos em lei.

A obrigação principal – pagamento do tributo - não pode se condicionar à formalidade “do ADA tempestivo”, apenas a existência do fato real comprovado por prova seguras da restrição ambiental, notadamente laudo firmado por profissional habilitado, sem contrariedade, no sentido de o imóvel possuir área de preservação permanente, sem possibilidade de utilização econômica.

O ADA é mero *ato declaratório* ambiental, não se constitui sequer em obrigação acessória do ITR ou condição para dispensa do tributo. Contudo, feita a comprovação pelo ADA temos a dispensa da produção de outras provas.

A averbação na matrícula da Reserva Legal é registro da restrição do direito de propriedade, causa da limitação do domínio útil e da posse. Feita a averbação cabe à fiscalização demonstrar situação inversa, ou seja, a inexistência da área de reserva.

Com a limitação, o proprietário passa a deter apenas o domínio direto ou a nua-propriedade, fica destituído de parte do domínio, perde os poderes de *usar e gozar* a propriedade, mas permanece com obrigação de zelar e conservar o imóvel.

O conflito do ITR entre fisco e contribuinte com a exclusão da base de cálculo ou isenção das áreas de restrição ambiental, seja de preservação permanente, utilização limitada, reserva legal, interesse ecológico e outras, desperta situação curiosa.

De um lado a fiscalização, com exigência do ADA, tempestivo. De outro o contribuinte, comprovando por provas firmes ser o imóvel de preservação permanente, possuir interesse ecológico, restrição de uso, reserva legal e mesmo assim, sem ADA tempestivo ou matrícula contemporânea ao fato gerador, exige-se a tributação.

O ITR tem como fato gerador, na expressão constitucional, *a propriedade* em seu sentido amplo (art. 153, IV, da CF/88) do direito real na clássica definição do Código Civil de *usar, gozar, dispor e reivindicar* (cf. art. 1228), mas o Código Tributário Nacional *estendeu* a tributação da *propriedade* ao titular do *domínio útil* e da *posse*, ao seu possuidor (art.29 e 31 do CTN).

Domínio exige registro dominial da condição de dono no registro imobiliário. Posse ou possuidor, no alcance da tributação ao ITR, corresponde à posse aquisitiva com *animus domini* do domínio, ou *ad usucapionem*; posse com os poderes e atributos da propriedade para se submeter à tributação.

Nas áreas de restrição, seja de reserva legal, preservação permanente, interesse ecológico, não se cuida de *domínio útil*, pois este se constitui pelo registro e a posse, com poder do domínio, por isso útil. É certo que o titular do domínio continua com a posse, mas esta posse, com a limitação não é a posse do possuidor com os poderes e atributos da propriedade para se sujeição ao ITR.

Esta posse - com restrição - é *posse precária*, é detenção. O ITR, ao admitir a exclusão das áreas com restrição de uso, reconhece a ausência da propriedade, do domínio útil e da posse ao seu titular, não podendo se falar em tributação das áreas de restrição, pela ausência do aspecto material e sujeição passiva do imposto.

Na hipótese em exame, há averbação da Reserva Legal na matrícula do imóvel (AV-5 - 2085), realizada em 14.05.2004, com reconhecimento da área de 20.563,20ha de reserva legal (fls. 124, PDF), exatamente a área declarada pelo contribuinte recorrente.

O Laudo pericial de fls. 98 a 113, elaborado em 31.08.2007, comprova a existência da área de reserva legal.

Assim, é necessário admitir a exclusão da área diante da comprovação feita.

Ante o exposto, pelo meu voto, **conheço e dou parcial provimento** ao recurso para restabelecer a área de reserva legal declarada, mantida a autuação em relação ao VTN.

(Assinado digitalmente)

Odmir Fernandes – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Odmir Fernandes, permito-me divergir quanto à exclusão da tributação a integralidade da área de utilização limitada (reserva legal), acompanhando o voto do relator nas demais questões.

Entende o nobre relator, que no caso em concreto, no que diz respeito à área de utilização limitada (reserva legal), o recorrente preencheu os requisitos previstos na legislação de regência, em razão da apresentação de laudo técnico.

Contudo, não posso acompanhar o raciocínio do nobre relator, já que discordo frontalmente no que diz respeito ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, exigência mútua para as áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), além da exigência concomitante da averbação da área de reserva legal nos Cartórios de Registro, pelos motivos abaixo expostos.

Não restam dúvidas de que se confirmou o não cumprimento de uma exigência aplicada às áreas de interesse ambiental não tributáveis consideradas para fins de isenção do ITR, qual seja, que as áreas de utilização limitada (área de reserva legal) sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA).

Para fins de um melhor entendimento da presente matéria (isenção das áreas cobertas por florestas nativas), se faz necessário a transcrição da Instrução Normativa nº 5, de 25 de março de 2009, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, verbis:

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 4.771, 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:

a) para proteção dos ecossistemas, declarada mediante ato do Poder Público competente, que contemple as Unidades de Conservação Federal, Estadual ou Municipal, de proteção integral ou de uso sustentável, comprovadamente contidas nos limites da unidade de conservação, caracterizadas sua limitação ao exercício do direito de propriedade;

b) localizada em propriedade particular e que foi nominada e delimitada em ato do Poder Público Federal e Estadual, que contenha restrição de uso no mínimo igual à área de reserva legal; e

c) comprovadamente imprestável para a atividade rural, declarada mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

V - Área de Servidão Florestal ou Ambiental, prevista nas Leis nos 4.771, de 1965, e 11.284, de 2 de março de 2006, averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente;

VI - Área Coberta por Florestas Nativas, aquela onde o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, conforme Lei no. 11.428, de 22 de dezembro de 2006;

VII - Área Alagada para Fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas, autorizada pelo poder público, conforme Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008.

Parágrafo único. As áreas enumeradas nos incisos I, II, V e VI deste artigo devem estar com vegetação natural não degradada ou as frações em estágio médio ou avançado de regeneração.

Art. 3º O IBAMA, a qualquer tempo, poderá solicitar que sejam informadas as áreas tributáveis constantes do Relatório de Atividades do Cadastro Técnico Federal, quais sejam:

I - construções, instalações e benfeitorias;

II - culturas permanentes e temporárias;

III - pastagens cultivadas e melhoradas; e

IV - florestas plantadas, área de reflorestamento com essências exóticas ou nativas.

Parágrafo único. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, o ADA substituirá o Relatório de Atividades e poderá conter informações sobre as atividades desenvolvidas nas áreas descritas nos incisos I à IV deste artigo.

Art. 4o Os imóveis rurais que possuem áreas de reserva legal, de servidão florestal ou ambiental e área coberta por florestas nativas como compensação de outros imóveis rurais, de acordo com as normas estabelecidas na legislação, farão jus à isenção do ITR sobre essas áreas.

Parágrafo único. É vedada a utilização de isenção pelos adquirentes de áreas de compensação.

Art. 5o O proprietário rural que se beneficiar da isenção prevista no art. 2o desta Instrução Normativa deverá recolher junto ao IBAMA, anualmente, a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei no 9.960, de 28 de janeiro de 2000, a título de vistoria.

Parágrafo único. A taxa de vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a 10% (dez por cento) do valor da redução do imposto, proporcionada pelo ADA, e terá como base de cálculo a área total da propriedade.

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 no 4771, 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.

Parágrafo único. Será necessário um ADA para cada número do imóvel na Receita Federal - N I R F.

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.

Art. 10. Deverão constar no ADA os imóveis rurais daqueles declarantes que pleiteiam autorizações ou licenças junto ao IBAMA.

Não há dúvidas que, a princípio, por se tratarem de áreas não tributáveis pelo Imposto Territorial Rural, cabe destacar que as áreas assim declaradas estão sujeitas à comprovação para serem aceitas, de acordo com a situação em que se enquadrem:

1 - Reserva Legal — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e a cada exercício e que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente até a data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela MP nº 2.166, de 2001, art. 1º).

Definição: São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos, devendo estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º; RITR/2002, art. 12; IN SRF nº 256, de 2002, art. 11).

2 - Reserva Legal do Patrimônio Natural — RPPN — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; que as áreas sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual de meio ambiente, mediante requerimento do proprietário (Decreto nº 1.922, de 1996 e Lei nº 9.985, de 2000, art. 21); que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; Decreto nº 4.382, de 2002, art. 13, parágrafo único).

Definição: São áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) as áreas privadas gravadas com perpetuidade, averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, destinadas à conservação da diversidade biológica, nas quais somente poderão ser permitidas a pesquisa científica e a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais, reconhecidas pelo IBAMA. (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; RITR/2002, art. 13; IN SRF nº 256, de 2002, art. 12).

3 - Interesse Ecológico – Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; reconhecimento, em caráter específico, para determinada área, de órgão competente federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c").

Definição: São áreas de interesse ecológico, desde que atendam ao disposto na legislação pertinente, as áreas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que sejam: I - destinadas à proteção dos ecossistemas, e que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; e II - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural. Para efeito de exclusão do ITR, apenas será aceita como área de interesse ecológico a área declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular. Não será aceita a área declarada em caráter geral.

Portanto, se o imóvel rural estiver dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular. (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, “b” e “c”; RITR/2002, art. 15; IN SRF nº 256, de 2002, art. 14)

4 - Servidão Florestal — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 2001, art. 2º).

Definição: São áreas de servidão florestal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais o proprietário voluntariamente renuncia, em caráter permanente ou temporário, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa, localizadas fora das áreas de reserva legal e de preservação permanente. (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 2º; RITR/2002, art. 14; IN SRF nº 256, de 2002, art. 13).

5 - Para as áreas de Preservação Permanente – Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e a cada exercício ou reconhecimento da área através de Laudo Técnico, firmado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal acompanhado da ART (Anotação da Responsabilidade Técnica) e de acordo com as normas da ABNT. As áreas de Preservação Permanente são as descritas na Lei nº 4.771, de 1965, artigos 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989, artigo 1º.

Definição: São áreas de preservação permanente, desde que atendam ao disposto na legislação pertinente:

I - 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:

- de trinta metros para os cursos d'água de menos de dez metros de largura;

- de cinquenta metros para os cursos d'água que tenham de dez a cinquenta metros de largura;

- de cem metros para os cursos d'água que tenham de cinquenta a duzentos metros de largura;

- de duzentos metros para os cursos d'água que tenham de duzentos a seiscentos metros de largura;

- de quinhentos metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 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 cinquenta metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a quarenta e cinco graus, equivalente a cem por cento 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 cem metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a mil e oitocentos metros, qualquer que seja a vegetação.

II - As florestas e demais formas de vegetação natural, declaradas de preservação permanente por ato do poder público, quando destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) afixar 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.

6 - As Áreas Cobertas por Florestas Nativas (artigo 10 da Lei Federal nº 9.393, de 1996). Para exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente o ADA ao IBAMA, no prazo legal e a cada exercício, e que atendam ao disposto na legislação pertinente. (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, art. 1º).

Definição: São áreas cobertas por florestas nativas aquelas nas quais o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, onde o proprietário conserva a vegetação primária – de máxima expressão local, com grande diversidade biológica, e mínimos efeitos de ações humanas, bem como a vegetação secundária – resultante dos processos naturais de sucessão, após supressão total ou parcial da vegetação primária por ações humanas ou causas naturais.

Assim, verifica-se que uma das exigências prevista para justificar a exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR/2005, qualquer que sejam as suas reais dimensões, não foi providenciada de forma tempestiva, qual seja, não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada às áreas de interesse ambiental, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento.

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de interesse ambiental.

Como é de notório conhecimento, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência citada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de interesse ambiental cobertas por florestas nativas e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, é necessário que seja atendida uma condição essencial que a informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das áreas cobertas por florestas nativas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema, áreas cobertas por florestas nativas, bem como área imprecipitada para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado para o exercício e de forma tempestiva.

Não tenho dúvidas, de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

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.

§ 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.

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

§ 2º O pagamento de que trata o caput deste artigo poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em documento próprio de arrecadação do IBAMA.

§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).

§ 4º O inadimplemento de qualquer parcela ensejará a cobrança de juros e multa nos termos dos incisos I e II do caput e §§ 1º-A e 1º, todos do art. 17-H desta Lei.

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis.

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2002, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, de forma tempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado para as áreas de utilização limitada.

Não é do desconhecimento deste Relator, que as áreas cobertas por florestas nativas, foram introduzidas especificamente nas áreas de interesse ambiental pelo art. 48 da Lei Federal nº 11.428, de 2006, verbis:

Art. 48. O art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 10. (...).

§ 1º (...).

II – (...).

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;

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

Assim se manifesta o art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1993:

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 imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*
- d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)*
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)*
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)*

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental, conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Não obstante a pretensão do requerente de comprovar nos autos a efetiva existência da área de utilização limitada/reserva legal no imóvel (materialidade) por meio do documento “Laudo de Avaliação do Imóvel”, cabe ressaltar que essa comprovação, no meu entendimento, não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Enfim, a solicitação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada à área de utilização limitada/reserva legal glosada pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do VTN tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter a glosa efetuada pela fiscalização em relação à área de utilização limitada/reserva legal.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso nesta parte, acompanhando o voto do relator nas demais questões.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann