



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10320.720035/2007-84
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.422 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEBASTIÃO BEETHOVEN BRANDÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada (fls. 20/23) contra Sebastião Beethoven Brandão, referente a Imposto Territorial Rural do exercício de 2005 em decorrência do arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN, eis que o contribuinte não comprovou por meio

de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABTN, o valor da terra nua declarado.

O contribuinte impugnou o lançamento (fls. 139/155) e no julgamento de primeira instância, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Recife-PE, pelo Acórdão 11-28.586 (fls. 311/325), considerou o lançamento procedente em sua integralidade.

Em face de recurso voluntário, em sessão plenária de 20/06/2013, prolatou-se o Acórdão nº 2801-003.079 (fls. 05/11), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO.

Não é tributável o imóvel inteiramente localizado em área de interesse ecológico transformada em Parque Estadual instituído por Decreto Estadual.

Recurso Voluntário Provido

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro José Valdemir da Silva.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN que apresentou embargos de declaração (fls. 373/374), os quais foram rejeitados pelo despacho de 23/05/2015 (fls. 383/384).

Informada da decisão que rejeitou seus embargos em 24/03/2015 (fl. 385), em 27/03/2015 (fl. 408), a PGFN apresentou Recurso Especial (fls. 386/407) objetivando rediscutir as matérias: a) **Da intempestividade do ADA para áreas de utilização limitada**, b) **Da intempestividade da averbação da área de utilização limitada** e c) **Da ausência de ato específico do Poder Público para área de proteção ambiental**.

Pelo despacho datado de 02/08/2016 (fls. 409/411), negou-se seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Foi então apresentado agravo (fls. 416/419) ao argumento que o despacho agravado estaria incorreto ao considerar a inexistência de similitude fática e que não se limitou ao juízo de admissibilidade, pois teria apreciado o mérito do recurso.

O agravo foi acolhido parcialmente e pelo despacho de 30/08/2017 (fls. 439/442) foi determinado o retorno dos autos à 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamentos para exteriorização do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da segunda e terceira matérias, no caso, **Da intempestividade da averbação** e **Da ausência de ato específico do Poder Público**.

Foi elaborado novo despacho de exame de admissibilidade de recurso especial datado de 26/09/2017 (fls. 444/450), no qual foi dado seguimento parcial ao recurso especial

interposto, admitindo-se a rediscussão das matérias: **Da intempestividade da averbação da área de utilização limitada e Da ausência de ato específico do Poder Público para área de proteção ambiental.**

Os autos retornaram para análise de agravo em relação à primeira matéria que, pelo despacho de 13/07/2018 (fls. 452/457), foi rejeitado, mantendo-se a negativa de seguimento em relação ao tema “Da intempestividade do ADA”.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ainda apresentou manifestação denominada “Resposta à Intimação” buscando reverter a decisão proferida em sede de agravo, porém, tal pretensão foi afastada pelo despacho de 05/02/2019 (fls. 463/464), por ausência de previsão legal.

Na sequência, transcrevo ementas dos acórdãos admitidos como paradigmas, em relação às matérias que tiveram seguimento:

Da intempestividade da averbação

Acórdão Paradigma 302-39.240

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE OU ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RPPN - COMPROVAÇÃO

Para que as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/reserva particular do patrimônio natural 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, em tempo hábil, fazendo-se, também, necessária, em relação as áreas de utilização limitada/reserva particular do patrimônio natural, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Da ausência de ato específico do poder público

Acórdão Paradigma 2202-002.368

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005

ITR. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL.

O fato de o imóvel estar inserido, total ou parcialmente, em Área de Proteção Ambiental APA, assim declarada em caráter geral, não isenta o imóvel de tributação pelo ITR; é preciso que o imóvel seja declarado como área de proteção por ato específico do Poder Público que amplie as restrições de uso definidas legalmente para as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Recurso negado

Acórdão Paradigma 2201-001.522

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL APA.

As áreas de propriedades privadas inseridas dentro dos limites de uma APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições imposta pelo órgão ambiental, Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme o caso.

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 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 nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

Razões apresentadas pela Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional alega, em síntese, o que se segue:

Da intempestividade da averbação

- Divergindo da Câmara *a quo*, a Segunda Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes exigiu para reconhecimento da isenção não só o ato declaratório do IBAMA, mas também a averbação tempestiva **da área de utilização limitada** junto ao Cartório de Registro de Imóveis;
- Da análise das alegações e da documentação apresentadas pelo contribuinte, com a finalidade de justificar as áreas reserva legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da averbação tempestiva das respectivas áreas junto ao registro de imóveis;
- No caso dos autos, constata-se que as áreas declaradas de reserva legal não foram averbadas no Registro de Imóveis em data anterior à ocorrência do fato gerador, consoante determina a legislação.
- Com efeito, a Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, disciplinou o instituto da reserva legal e consagrou a exigência de sua averbação ou registro à margem da inscrição da matrícula do imóvel, vedada “a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou desmembramento da área”;
- Assim como acontece com as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal foram instituídas com a finalidade de atender aos princípios

da função social da propriedade e da proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

- À luz desses princípios, o Código Florestal vem sofrendo, desde a sua edição, inúmeras alterações, por meio de leis e medidas provisórias, que demonstram a dificuldade dos legisladores em conciliar os interesses dos diversos atores interessados na questão, principalmente porque há uma preocupação constante de todos os setores em se preservar as áreas de interesse ambiental, criando, para tanto, instrumentos legais.
- Exatamente por isso, a fim de flexibilizar as exigências legais relativas às áreas de reserva legal e atender aos anseios do setor produtivo rural, assim como delimitar a função da reserva legal como verdadeira área de conservação da biodiversidade, é que a averbação à margem da matrícula do imóvel se fez necessária.
- Nesse sentido, incontestemente que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de lhe dar publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações. Mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público.
- Ora, uma vez definidos pela lei a ÁREA DE RESERVA LEGAL, os limites para sua exploração, e, finalmente, a OBRIGATORIEDADE DE SE AVERBAR À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício.
- Tal benefício é exatamente a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal (art. 10, II da Lei 9393/96, transcrito acima).
- Áreas de reserva legal são, portanto, aquelas já acima mencionadas, definidas pelo citado Código Florestal em seu artigo 16, e que, para serem consideradas como tal, não bastam apenas “existir” no mundo fático, mas devem “existir” também no mundo jurídico quando averbadas na matrícula do imóvel.
- Deveras, o art. 16 da Lei nº 4.771/65 dispõe, dentre outros aspectos, sobre a obrigatoriedade da averbação para que as áreas de reserva legal sejam definitivamente delimitadas e protegidas.
- No caso em comento, a área declarada de reserva legal foi averbada posteriormente à ocorrência do fato gerador.
- Portanto, pela ausência de averbação tempestiva, merece ser reformada a decisão recorrida.

Da ausência de ato específico do poder público

- Para serem aceitas como de interesse ecológico, a declaração do órgão competente deve ser específica para o imóvel, **não bastando que seja incluída em área genericamente declarada como tal.**
- Diante da ausência de ato específico da autoridade competente, deve ser restabelecido integralmente o lançamento de ITR.
- Por fim, requer o conhecimento e o provimento do presente recurso para que seja reformada a decisão recorrida.

O contribuinte tomou ciência das decisões proferidas pelo CARF em 13/06/2020 (fls. 473) e, em 20/06/2020 (fl. 478), apresentou contrarrazões (fls. 480/505).

Contrarrazões do contribuinte

- Basta uma leitura rápida ao Acórdão recorrido, tomado por unanimidade, para se constatar que nenhuma dessas matérias (à intempestividade da Averbação e a Ausência de ato específico do Poder Público) fora contemplada em seu bojo, razão pela qual inexistente prequestionamento e a própria possibilidade de demonstração analítica da divergência entre os Acórdãos confrontados.
- Se o Acórdão recorrido não tratou uma só linha das matérias aventadas em sede de Recurso Especial, torna-se absolutamente impossível confrontá-lo com os decisórios paradigmas, inexistente prequestionamento da matéria e, portanto, igualmente inviável a demonstração analítica da divergência entre os decisórios;
- O que torna ainda mais digno de realce na argumentação da Fazenda Nacional, no que tange à pretensa averbação intempestiva de aludida área à margem a matrícula do imóvel, é que simplesmente suscita essa questão de direito, sem sequer indicar qual teria sido a data da averbação.
- Pretende tratar da questão de direito, mas não teve o mínimo trabalho de verificar e indicar quando teria sido averbada referida área. Perfunctória leitura do Recurso nos conduz a essa conclusão, não havendo qualquer perquirição dos fatos dos autos, mas tão somente assertivas de direito, sem o devido cotejamento e análise do processo.
- Esse lapso recursal, associado ao fato de o Acórdão recorrido não haver tratado da matéria em seu bojo, além da legislação inexigir essa formalidade, fulmina de uma vez por todas a pretensão de conhecimento do Recurso Especial.
- Relativamente à pretensa ausência de ato do poder público reconhecendo a área de interesse ecológico, também não há se falar em divergência nos Acórdãos confrontados, uma vez que o decisório recorrido se reportou à

inúmeros documentos constantes dos autos, demonstrando, sim, a existência de atos específicos de órgãos públicos relacionados à área objeto da autuação.

- Basta uma perfunctória leitura das Ementas dos Acórdãos recorrido e paradigmas para se verificar inexistir identidade de matérias fáticas analisadas, ou melhor, situações fáticas idênticas, como acima demonstrado.
- Diante dessas considerações, não deve ser conhecido integralmente o presente Recurso Especial da Fazenda Nacional, porquanto não houve a devida comprovação de que o Acórdão recorrido divergiu dos paradigmas, em razão da inexistência de prequestionamento, de contemplarem situações fáticas diversas, bem como por ter inexistido cotejamento dos decisórios por parte da recorrente de maneira a comprovar as divergências arguidas.
- No mérito argui que legislação de regência não impõe a averbação tempestiva da área de interesse ecológico à margem da matrícula do imóvel, para fins da isenção em voga.
- Extraí-se das normas legais que qualquer espécie de isenção e/ou hipótese de não incidência que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal, não podendo o contribuinte, o fisco ou o julgador impor ou afastar condições/requisitos que não decorrem da lei seca.
- O contribuinte colacionou ao processo, às fls. 208/209, Certidão de Registro de Imóveis, datada de 19/06/2009, dando conta que o imóvel em comento encontra-se cravado dentro do Parque Estadual de Mirador-MA, se reportando ao Decreto nº 7.041, de 04/06/1980, ou seja, fazendo referência expressa à Decreto e, por conseguinte, situação de fato e de direito preexistentes, desde 1980, o que afasta qualquer dúvida quanto a matéria.
- Extraí-se das normas legais que regulamentam a matéria que, tratando-se de Área de Interesse Ecológico, o legislador ordinário e/ou complementar não exigiu em momento algum a existência de averbação da área à margem da matrícula do imóvel, muito menos antes do fato gerador do tributo.
- Aliás, esse foi o entendimento do julgador de primeira instância, o qual asseverou categoricamente que a comprovação das áreas de interesse ecológico dependia exclusivamente de ADA, bem como da declaração específica com tal mediante ato do órgão competente, ampliando as restrições de uso previstas.
- Partindo dessas premissas, especialmente com base na legislação de regência, sobretudo manifestações de auditores fiscais nos autos do

processo e norma complementar (Perguntas e Resposta do ITR) editada pela própria Receita Federal do Brasil, desobrigando a averbação da área de interesse ecológico, para fins da sua exclusão da base de cálculo do ITR, não remanesce qualquer dúvida quanto ao direito do contribuinte nesta matéria, impondo seja rechaçada a pretensão da Procuradoria da Fazenda Nacional.

- Pretende a recorrente a reforma do Acórdão recorrido, suscitando que a isenção sob análise condiciona-se à existência de ato específico do Poder Público reconhecendo que o imóvel objeto da autuação está cravado na área de interesse ecológico, com restrições de uso, sobretudo econômico.
- Quanto à questão exclusivamente de direito, tem razão à recorrente, na esteira dos preceitos normativos transcritos alhures. No entanto, em relação aos fatos do processo, mais uma vez, constata-se que a recorrente não tomou o devido cuidado em se aprofundar na análise, conduta que se tivesse sido adotada demonstraria que o contribuinte cumpre integralmente aludida exigência legal.
- A rigor, não precisava muito esforço para se chegar a esta conclusão, bastando uma simples leitura do Acórdão recorrido, de onde se extrai toda documentação adotada pelo Colegiado atacado para fins de reconhecimento da área de interesse ecológico, com atos do Poder Público em caráter específico, emitidos muito anteriormente ao fato gerador do tributo, inclusive impondo restrições de uso de qualquer natureza, notadamente econômica.
- Dessa forma, não restando dúvidas que as provas **constantes dos autos** (documento emitido pelo Instituto de Colonização e Terras do Maranhão, fls. 54/56, Declaração da Secretaria das Minas, Energia e Meio Ambiente – SMEMA/Governo do Estado do Maranhão, fl. 60, Declaração da Prefeitura Municipal de Mirador, fl. 61, e Certidão de Registro de Imóveis de fl. 208/209), demonstram cabal e especificamente que referido imóvel rural encontra-se inserido no Parque Estadual do Mirador criado pelo Decreto nº 7.641, de 04/06/1980, a manutenção do Acórdão recorrido, pelos seus próprios fundamentos, é medida que se impõe, devendo ser negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, também em relação à esta matéria.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e, restando perquirir se atende aos demais requisitos necessário à sua admissibilidade. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

Inicialmente, cumpre ressaltar que o lançamento em questão teve por base o arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN declarado pelo contribuinte, eis que não demonstrado por meio de laudo técnico que tal valor corresponderia à realidade.

Vê-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido (fls 20/23) que o contribuinte não declarou área alguma que pudesse ser excluída da tributação por enquadramento em qualquer das hipóteses previstas no inciso II, do art. 10, da Lei nº 9.393/1996.

A discussão a respeito de áreas isentas do ITR iniciou-se na fase contenciosa, quando o contribuinte apresentou documentação para demonstrar que a propriedade encontrava-se integralmente inserida no Parque Estadual do Mirador, no Estado do Maranhão.

No julgamento do recurso voluntário, o colegiado entendeu que pelo fato de a propriedade estar inserida no parque estadual, essa seria uma área de interesse ecológico, em conformidade com o Decreto nº 7.641, de 04 de junho de 1980 que criou o parque e proibiu o uso direto dos recursos naturais para qualquer finalidade, ressalvando-se as atividades científicas devidamente autorizadas pela autoridade competente.

Feita essa breve introdução, passo à análise da admissibilidade de cada uma das matérias que obtiveram seguimento.

Intempestividade da averbação

A Fazenda Nacional alega que não houve a averbação tempestiva da área em questão e apresenta paradigma que teria exigido para o reconhecimento da isenção não só o Ato Declaratório Ambiental – ADA, como também a averbação tempestiva da área de utilização limitada junto ao Cartório de Registro de Imóveis.

Quanto à necessidade de averbação, nada é mencionado no acórdão recorrido. Entretanto, do despacho que negou seguimento aos embargos de declaração da Fazenda Nacional que passou a integrar o julgado, podemos extrair o seguinte trecho:

Ora, neste caso, não me parece que o fato constitua vício a ser sanado pela via dos embargos declaratórios. Como está claro no dispositivo acima referido, a omissão que enseja os embargos deve se dar entre a decisão e os fundamentos do acórdão. E, neste caso, não se verifica as omissões apontadas. Ao contrário, há uma clara coerência entre os fundamentos e a conclusão do acórdão quanto às questões apreciadas.

Note-se que não se trata, neste momento, de concordar com o que foi ali decidido, mas de verificar se a decisão está ou não fundamentada, e penso que está e, portanto, que não há, neste ponto, omissão alguma, eis que o voto é claro no sentido de que não é tributável o imóvel inteiramente localizado em área de interesse ecológico transformada em Parque Estadual instituído por Decreto Estadual. **Ou melhor, existindo ato do Poder Público declarando a área como área de interesse ecológico, não tem qualquer sentido exigir, especialmente para fins de exclusão da tributação do ITR o ADA – Ato Declaratório Ambiental e a averbação da área junto ao Cartório de Registro de Imóveis** (Grifou-se)

Observa-se que no paradigma apresentado pela Fazenda Nacional, Acórdão nº 302-39.240, em que pese tratar-se de áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva particular do patrimônio natural, somente foi exigida a averbação em relação à última, conforme trecho abaixo extraído da ementa:

Para que as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/reserva particular do patrimônio natural 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, em tempo hábil, **fazendo-se, também, necessária, em relação as áreas de utilização limitada/reserva particular do patrimônio natural, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto**

Ademais, verifica-se de trechos do voto condutor do paradigma que, no entendimento daquela turma julgadora, a averbação no registro de imóveis é exigência dirigida a Área de Reserva Legal – ARL e Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN e tem por base dispositivos legais especificamente direcionados a tais áreas. Em relação a Áreas de Interesse Ecológico (enquadramento dado pelo julgado desafiado ao parque estadual nele referido), o acórdão trazido a comparação somente faz menção à necessidade de declaração, *“mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas’ para as áreas de preservação permanente e de reserva legal”*. Confira-se

A supracitada averbação está taxativamente determinada pela legislação de regência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, ou seja, a mesma é objeto tanto da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), quanto da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 (que altera a redação da Lei nº 4.771/65), estando também prevista implicitamente na Lei nº 9.393/1996.

[...]

Tem-se que a Lei nº 7.803/89, 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.*"

[...]

Por outro lado, a Lei nº 9.343, de 1996, em seu art. 10, inciso II, alínea "b", prevê que **as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas assim devem ser "declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas" para as áreas de preservação permanente e de reserva legal**. Em sequência, na alínea "c" trata das áreas comprovadamente impróprias para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, também ressaltando que sejam "declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual".

Claro está que **a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal e a necessidade de reconhecimento, em ato individual e específico, das áreas de**

interesse ecológico, como condição para excluir a tributação, estão expressamente previstas na legislação de regência do ITR.

Por sua vez, o Decreto nº 98.914/1990, ao regulamentar o art. 6º da Lei 4771/1965, instituiu a chamada área de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, e, especificamente quanto à exigência ora tratada, assim dispôs o § 1º, do seu art. 4º:

"Artigo 4º - O imóvel será reconhecido como Reserva Particular do Patrimônio Natural, interesse público, mediante Portaria do Presidente do IBAMA.

§ 2º - Publicada a Portaria no Diário Oficial da União deverá o interessado, no prazo de 60 dias, promover a averbação de uma das vias do termo de compromisso no Cartório de Registro de Imóveis competente, gravando o imóvel com a RPPN instituída, em caráter perpétuo, nos termos do que dispõe o Artigo 6º da Lei 4.771, de 15 de Setembro de 1965".

[...]

Portanto, resta claro que a exclusão da área de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN da incidência do ITR está condicionada à exigência legal de averbação da mesma à margem da matrícula do imóvel, não estando em discussão a existência física de tal área. (Grifou-se)

Vê-se, portanto, que a decisão recorrida não destoia do paradigma, porquanto manifesta entendimento exatamente no mesmo sentido, em relação a essa matéria, conforme se infere do trecho a seguir:

Dessa forma, na apuração e pagamento do ITR deverão ser observadas as prescrições constantes do art. 10, §1º, inciso II da Lei 9.393/1996:

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; (Grifos do original)

O imóvel em questão encontra-se efetivamente inserido em área de Parque Estadual e, por conseguinte, inaproveitável para prática agrícola. Esse entendimento encontra-se precedentes neste Conselho Administrativo, consoante à ementa transcrita:

[...] (Grifou-se)

Em vista disso, entendo que o recurso da Fazenda Nacional não deve ser conhecido no que diz respeito a essa primeira matéria, tendo em vista inexistir a divergência alegada.

Ausência de ato específico do poder público

Sobre esse segundo tema, a Fazenda Nacional argumenta que mesmo sem ato específico do Poder Público, a 1ª Turma Especial afastou a cobrança do ITR das áreas de interesse ecológico declaradas em caráter geral.

Para demonstrar divergência apresenta os paradigmas 2202-002.368 e 2201-001.522.

Quanto ao primeiro paradigma, transcrevo o seguinte trecho:

A DR-BRASÍLIA/ DF manteve a exigência sob o fundamento, em síntese, de que o Contribuinte não comprovou que o imóvel em questão – Praia Itaoca – está inserido na APA Cairuçu, uma vez que a declaração de fls. 67 refere-se ao Sítio Cairuçu, e que, mesmo que estivesse inserido, para ser excluído da base de cálculo do **ITR a área deveria ser declarada como de interesse ecológico por ato específico, e não em caráter geral**. E, mais, que mesmo superadas todas essas questões seria indispensável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, o que não ocorreu.

A decisão da DRJ é irretocável. Primeiramente, de fato, o documento de fls. 67 refere-se ao Sítio Cairuçu, enquanto o imóvel objeto da autuação é denominado Praia Itaoca. Portanto, até prova em contrário, não se trata do mesmo imóvel.

Mas, ainda que estivesse o imóvel comprovadamente inserido nos limites da APA Cairuçu, como observou a decisão de primeira instância, a criação de área de proteção ambiental, em caráter geral, não exclui as áreas nela localizadas da base de cálculo do ITR. **É indispensável que a área em questão seja assim declarada por ato específico, e mais, com restrições de uso que ampliem aquelas definidas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal**. É o que reza o artigo 10, § 1º, inciso II, “b”, a saber:

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:

[...]

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;

No caso, além da ausência do ato específico, **a área de proteção ambiental não amplia as restrições feitas à utilização das áreas de reserva legal e de preservação permanente, como se pode ver do Decreto de Criação da referida área ambiental**. Trata-se do Decreto nº 89.242, de 1983, a saber:

Art. 6º Na APA de Cairuçu ficam proibidas ou restringidas:

I- a implantação de atividades industriais, potencialmente poluidoras, capazes de afetar mananciais de água;

II- a realização de obras de terraplenagem e a abertura de canais, quando essas atividades importarem em sensível alteração das condições ecológicas locais, principalmente na Zona de Vida Silvestre, onde a biota será protegida com mais rigor;

III- o exercício de atividades capazes de provocar acelerada erosão das terras ou acentuado assoreamento das coleções hídricas;

IV- o exercício de atividades que ameacem extinguir as espécies raras da biota regional;

V- o uso de biocidas capazes de causar mortandade de animais vertebrados, exceto ratos e morcegos hematófagos.

Como se vê, as restrições e proibições são bem menores do que aquelas impostas à utilização das áreas de reserva legal e de preservação permanente.

Portanto, também sob este prisma, não se verifica a possibilidade de exclusão da área pretendida pelo Contribuinte. (Grifou-se)

Quanto ao segundo paradigma, transcrevo trecho do voto vencido, porém vencedor nessa questão:

Da Área de Proteção Ambiental APA

Pois bem, a Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza – SNUC cujo objetivo é a utilização racional dos recursos naturais, sendo admitida a coleta e uso comercial ou não desses recursos.

Com efeito, **a propriedade privada inserida dentro dessa Área de Proteção Ambiental pode ser explorada economicamente, desde que observadas as normas e restrições impostas pelo órgão** ambiental gestor. As restrições variam dentro de uma APA de forma que o zoneamento ecológico-econômico indicará as atividades a serem encorajadas em cada zona e as que deverão ser limitadas, restringidas ou proibidas.

Daí decorre a necessidade do reconhecimento específico do poder público para determinadas áreas da propriedade particular, ou seja, em que zona ecológica e econômica a autoridade ambiental irá enquadrar a propriedade. (ou frações desta).

Portanto, para efeito de exclusão do ITR não serão aceitas como de interesse ecológico ou como de preservação permanente as áreas assim declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como as situadas em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

Nesse sentido, como bem pontuou o acórdão recorrido, em que pese o laudo de vistoria do IEF – Instituto Estadual de Florestas (fls. 72/73 e 197/198), informando que toda a área está inserida nos limites da APA Fernão Dias, **para fins de exclusão do ITR, faz-se necessário a apresentação de Ato de órgão competente federal ou estadual reconhecendo a mesma como tal na forma do art. 10, § 1º, inciso II, alíneas “b”, da Lei 9.393/96.**

Sobre o tema este Órgão Administrativo já se manifestou no sentido da necessidade ato específico da autoridade competente, consoante a ementa transcrita:

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL APA.

As áreas de propriedades privadas inseridas dentro dos limites de uma APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições imposta pelo órgão ambiental, Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme o caso. (Acórdão no 280100.524— 1ª Turma Especial)

Destarte, pela ausência de ato específico da autoridade competente não é possível considerar a área informada pela recorrente como de interesse ecológico para fins de exclusão do ITR. (Grifou-se)

Vê-se que nos dois casos, trata-se de áreas inseridas em Áreas de Proteção Ambiental – APA, onde diante da ausência de ato específico da autoridade competente não foi possível excluir tais áreas da tributação, como áreas de interesse ecológico.

No acórdão recorrido, por sua vez, a Relatora entendeu que diante da criação do Parque Estadual do Mirador, no qual está inserida a propriedade em questão e tendo em vista as limitações de uso previstas no próprio decreto criador do referido parque, a área estaria impedida e ser explorada, conforme se verifica no trecho transcrito:

Compulsando os autos verifica-se que de acordo com o documento emitido pelo Instituto de Colonização e Terras do Maranhão (fls. 54/56), Declaração da Secretaria das Minas, Energia e Meio Ambiente – SMEMA/Governo do Estado do Maranhão (fl. 60), Declaração da Prefeitura Municipal de Mirador (fl. 61) e Certidão de Registro de Imóveis de fl. 288/2890, o referido imóvel rural encontra-se inserido no Parque Estadual do Mirador criado pelo Decreto nº 7.641 de 04 de junho de 1980:

Art. 1º. Fica criado o Parque Estadual de Mirador, com uma área estimada de 700.000 hectares, ficando vinculada administrativamente à Secretaria de Recursos Naturais, Tecnologia e Meio Ambiente — SERNAT.

Art. 2º A delimitação da área tem seu início a partir da desembocadura do riacho Boi Morto no Rio Itapecuru (Ponto 1), seguindo até às nascentes deste último (Ponto 2), deste ponto segue pelos limites municipais de Grajaú e Mirador até o rio Alpercatas (Ponto 3), seguindo no sentido de Jusante até o foz do rio Chuveiro (Ponto 4), seguindo daí até às suas nascentes (Ponto 5), deste ponto segue por uma reta no sentido sul até às nascentes do riacho Boi Morto (Ponto 6) e deste ponto, desce o rio até encontrar sua foz (Ponto 1), no rio Itapecuru.

(...)

Art. 7º Estão terminantemente proibidos os usos diretos, de com qualquer finalidades, dos recursos naturais da área, ressalvando-se as atividades científicas devidamente autorizadas pela autoridade competente.

(...)

Art. 9º este decreto entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

Palácio do Governo do Estado do Maranhão em São Luis, 04 de junho de 1980, 159º da independência e 92º da República.

(Grifos Acrescidos)

Portanto, em relação à referida área, estão terminantemente proibidos os usos diretos dos recursos naturais com qualquer finalidade, ressalvando-se as atividades científicas devidamente autorizadas pela autoridade competente.

Registre-se que os Parques (Nacional, Estadual ou Municipal), em conformidade com a Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, que regulamentou o art. 225, § 1º, incisos I, II, III e VII da Constituição da República Federativa do Brasil e instituiu o Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza – SNUC, são Unidades de Proteção Integral, para as quais só é admitido o uso indireto (aquele que não envolve consumo, coleta, dano ou destruição dos recursos naturais) dos seus atributos naturais.

Como se vê, as terras inseridas em parques nacionais não se prestam a qualquer tipo de exploração comercial, posto que seu único objetivo é a preservação de ecossistemas naturais, possibilitando, apenas, a realização de pesquisas científicas e o desenvolvimento de atividades de educação ambiental, de recreação e de turismo ecológico.

Em que pese à referida área não ter sido ainda desapropriada, a partir da edição do Decreto nº 7.641/1980 (art. 7º), ela passou a ser controlada pelo poder público, de forma a não haver possibilidade de qualquer tipo de exploração, a não ser ambiental e, mesmo assim, com autorização prévia dos órgãos governamentais de controle do meio ambiente.

Dessa forma, na apuração e pagamento do ITR deverão ser observadas as prescrições constantes do art. 10, §1º, inciso II da Lei 9.393/1996:

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; (Grifos Acrescidos)

O imóvel em questão encontra-se efetivamente inserido em área de Parque Estadual e, por conseguinte, inaproveitável para prática agrícola. Esse entendimento encontra-se precedentes neste Conselho Administrativo, consoante à ementa transcrita:

ITR. Imóvel situado em área de Parque Nacional. Sendo economicamente inaproveitável por determinação legal (Lei nº 4.771/65, art. 5º, parág. único) não oferece matéria passível de tributação. (Acórdão 203-00175)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Da análise dos acórdãos recorrido e paradigmas, não se verifica a similitude fática necessária a ensejar a divergência jurisprudencial suscitada.

Como já arguido, nos acórdãos paradigmas, as propriedades estavam inseridas em Áreas de Preservação Ambiental, sem um ato específico que ampliasse as restrições de uso previstas para áreas de preservação permanente e de reserva legal. De modo diverso, no acórdão recorrido, a Relatora considera que as disposições do próprio decreto de criação do parque

estadual, já inviabilizariam qualquer exploração comercial e ao transcrever o art. 10, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.393/1996 leva a inferir que considerou o dispositivo atendido.

De outra parte, não há na decisão fustigada qualquer arguição a respeito de necessidade de ato específico do Poder Público relacionado à propriedade em questão, tanto é que a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração alegando omissão nesse sentido. No entanto, no despacho que rejeitou os aclaratórios, cujo trecho já foi transcrito acima, considerou-se que não haveria omissão na decisão que estaria fundamentada, ao argumento de que **existindo ato do Poder Público declarando a área como área de interesse ecológico, não tem qualquer sentido exigir, especialmente para fins de exclusão da tributação do ITR o ADA – Ato Declaratório Ambiental e a averbação da área junto ao Cartório de Registro de Imóveis.**

Como se vê, no acórdão recorrido, o entendimento foi no sentido de que o ato do poder público seria a própria legislação que criou o parque estadual, logo, não há que se falar em divergência jurisprudencial.

Conclusão

Em razão do exposto, tendo em vista que os paradigmas indicados não lograram caracterizar o dissenso jurisprudencial alegado, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho