



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

Processo n° 10660.001754/2005-80
Recurso n° 336.762 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-01.626 – 2ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FAZENDA ALEGRIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA.

A regra expressa no artigo 17-O da Lei n° 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei 10.165/2000, não é taxativa quanto à exigência de apresentação tempestiva do ADA para fins de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e de utilização limitada. O ADA restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas de interesse ecológico.

Extrai-se do Manual de Perguntas e Respostas editado pelo IBAMA, no item n° 40, que 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, o contribuinte apresentou laudo e a materialidade da área sequer foi questionada pela recorrente.

Ainda de acordo com tal orientação, o Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal e a própria averbação são formas de comprovação da existência desta área, sendo que, no caso em apreço, ambos os documentos são incontroversos.

A verdade formal não pode se sobrepor à verdade material.

ITR - AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL - ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI N° 9.393/96.

Como regra, 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 de imposição legal, mais precisamente da

interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal). A averbação pode se dar, conforme se verifica no caso em apreço, após a ocorrência do fato gerador.

Neste feito, a exclusão da área de utilização limitada da base de cálculo do ITR é justificada, também, pelo referido Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Elias Sampaio Freire, que dava provimento.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 04/08/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira.

Relatório

Em face de Fazenda Alegria Ltda., CNPJ nº 30.260.145/0001-92, foi lavrado o auto de infração de fls. 02-06, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 2001, em razão da glosa de áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada, pela ausência de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA, relativamente ao imóvel denominado Fazenda Alegria, situado no município de Delfim Moreira (MG).

O contribuinte protocolou o ADA junto ao IBAMA em 18/10/2002 (fls. 27), onde informou 14,86 hectares como área de preservação permanente e 328,53 hectares como área de reserva legal, sendo que em 27/04/2005 teve início a ação fiscal (fls. 18).

No Termo de Verificação de Infração de fls. 07-10 a autoridade lançadora consignou que:

Após análise das informações prestadas na DITR/2001, nos termos da Lei 9.393/96 e da IN/SRF nº 094/1997, que dispõe sobre os procedimentos adotados para a revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes em geral, relativas a tributos ou contribuições administrados pela SRF, constatamos a necessidade de comprovação das áreas declaradas no Quadro 09 - Distribuição da Área Total do Imóvel, especificamente no item 02 - Área de Preservação Permanente, no quantitativo de 164,10 ha, e no item 03 - Área de Utilização Limitada, de 373,30 ha.

Intimamos o contribuinte a apresentar os documentos e/ou esclarecimentos necessários para comprovar os dados acima mencionados, conforme Intimação anexa, tendo ocorrido a ciência através dos correios, via Aviso de Recebimento - AR.

Em atendimento à Intimação, a interessada apresentou, em síntese, os seguintes esclarecimentos/documentos, conforme segue:

1. Cópia de Certidão da Matrícula nº 10.062, do livro 2, do CRI de Itajubá/MG, constando a averbação do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta (AV-7), datada de 04/10/2002, de área de 328,35 ha a título de Utilização Limitada;

2. Cópia de Ato Declaratório Ambiental protocolado junto ao IBAMA em 18/10/2002, consignando área de Preservação Permanente de 14,86 ha e área de Utilização Limitada de 328,35 ha, respectivamente;

3. Cópia de Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, de 31/07/2002, com área de Utilização Limitada de 328,35 ha e memorial descritivo da área a ser preservada;

(...)

Analisando a documentação apresentada para fazer comprovação das áreas de Preservação Permanente e Utilização Limitada, como foi declarado na DITR/2001, verificamos primeiramente que o Ato Declaratório Ambiental — ADA foi protocolado em 18/10/2002, estando desta forma intempestivo. Além disso, convém registrar que a área de Preservação Permanente declarada da DITR (164,10 ha) está maior do que a consignada no ADA (14,86 ha).

Dessa forma, não cumpridas todas as exigências contidas na legislação do ITR, principalmente quanto à tempestividade do ADA, solicitadas através da Intimação anexa, para fins de não incidência do ITR/2001, procedemos aos devidos acertos, glosando integralmente a área de Preservação Permanente (164,10 ha) e área de Utilização Limitada (373,30 ha), concluindo-se pela alteração das áreas informadas pelo contribuinte nos itens 02 e 03 do Quadro 09 para ZERO e desconsideramos as informações declaradas pelo contribuinte na DITR/2001.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada foram reduzidas de 164,1 ha para 0,0 ha e de 373,3 ha para 0,0 ha, respectivamente (fls. 05).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) considerou o lançamento procedente (fls. 82-93).

Por sua vez, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, proferiu o acórdão nº 301-34.626, que se encontra às fls. 162-172, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. Da documentação acostada aos autos, a existência da área de reserva legal/utilização limitada e preservação permanente é incontestável, dela não há dúvida porém diferente da área declarada na DITR de 2001.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para considerar 328,3580 hectares como área de reserva legal e 14,86 hectares como área de preservação permanente, apurando-se o ITR complementar, observando para quitação da dívida, o pagamento realizado pelo contribuinte, conforme DARF de fls. 77.

Intimada do acórdão em 18/11/2008 (fls. 174), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 176-194, acompanhado dos documentos de fls. 195-197, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso do contribuinte levando em consideração a verdade material, de modo que a comprovação da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente pode se perfazer com qualquer documentação idônea, não se exigindo a apresentação de Ato Declaratório Ambiental — ADA protocolizado dentro do prazo previsto pela Secretaria da Receita Federal;
- b) Todavia, com a devida vênia, não é esta a melhor solução e a decisão diverge dos acórdãos n^{os} 302-39.144 e 302-39.474;
- c) Percebe-se que os acórdãos paradigma concordam que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental — ADA, bem como sua prova de protocolização tempestiva junto ao IBAMA do seu requerimento, tornou-se obrigatória a partir do exercício de 2001, por força da Lei nº 10.165/2000, para fazer jus a isenção da tributação no tocante as áreas de reserva legal e preservação permanente;
- d) Para as áreas de reserva legal, além do Ato Declaratório Ambiental — ADA, exige-se averbação desta área à margem da inscrição do imóvel,

no registro de imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador;

- e) Tais decisões reportam-se ao ITR exercício de 2001, sendo o mesmo período de apuração do acórdão recorrido;
- f) Diferentemente, o acórdão recorrido entende que as áreas de preservação permanente e reserva legal podem ser comprovadas por outros documentos idôneos, não se exigindo que seja especificamente o Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolizado tempestivamente;
- g) Uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial apontada, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarado nos paradigmas, reformando-se, assim, o v. acórdão ora recorrido;
- h) Da análise das alegações e da documentação apresentadas pelo contribuinte, com a finalidade de justificar as áreas de preservação permanente declarada, confirma-se o não cumprimento das exigências da protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA ou órgão conveniado, bem como a averbação, igualmente tempestiva, das respectivas áreas junto ao registro de imóveis;
- i) A Lei nº 9.393/96 prevê a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR no artigo 10, inciso II, § 1º, devendo ser interpretado literalmente, por força do artigo 111 do Código Tributário Nacional;
- j) Para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, protocolizando o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, nos termos do art. 10, § 4º, da IN/SRF nº 43/1997, com redação do art. 1º, II da IN/SRF nº 67/1997;
- k) Ressalta-se que o artigo 17 da IN/SRF nº 73/2000 e da IN/SRF nº 60/2001, esta última aplicada ao ITR/2001, bem com o § 3º do art. 9º da IN/SRF nº 256/2002, ratificaram tal obrigação;
- l) Ainda cabe ressaltar que a partir de 2001 a base legal para exigência do Ato Declaratório Ambiental - ADA para comprovação das áreas de preservação permanente e reserva legal deu-se com o art. 17-0, §1º da Lei nº 6.938/81, em especial o caput e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000;
- m) No caso, o prazo para apresentação do ADA expirou em 31/03/2002, sendo intempestivo o requerimento carreado aos autos à fl. 65, pois foi requerido em 18/10/2002;

- n) A exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, posto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, § 2º e 3º, da Lei nº. 5.172/1.966 - CTN. Ou seja, a ausência do ADA não enseja multa regulamentar - o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória -, mas sim incidência do imposto;
- o) Por outro lado, é inteiramente equivocado o entendimento, no sentido de que não existe mais a exigência de prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001;
- p) No caso concreto, o contribuinte apresentou o ADA fora do prazo previsto na legislação de regência, razão pela qual deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização das áreas de preservação permanente e de reserva legal;
- q) No caso das áreas declaradas como de RESERVA LEGAL, além do contribuinte não ter apresentado tempestivamente o ADA, a fiscalização constatou que as áreas foram averbadas no Registro de Imóveis de forma intempestiva, posterior a ocorrência do fato gerador;
- r) 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" (Art. 16 § 2º);
- s) 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;
- t) 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 setores 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;
- u) 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;
- v) Inconteste 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;

- w) 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;
- x) Tal benefício é exatamente a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal;
- y) É preciso ponderar que a necessidade do reconhecimento prévio do Poder Público, além de decorrer do comando legal segundo o qual o lançamento se reporta à data do fato gerador, objetiva assegurar a adequada aplicação do fim da norma, cerceando a ocorrência de fraudes e abusos, tanto mais que possibilita o seu controle, a um só tempo, pela sociedade e o Estado, dada a publicidade que decorre das exigências analisadas;
- z) Em síntese, tanto pela ausência de ADA tempestivo, como pela intempestividade da averbação (no caso da reserva legal), merecem ser mantidas as glosas efetivadas pela fiscalização das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 2101-0132/2009 (fls. 200-201), a contribuinte foi intimada e, devidamente representada, apresentou contrarrazões às fls. 208-234, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão de segunda instância.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, considerando 328,3580 hectares como área de reserva legal e 14,86 hectares como área de preservação permanente (a glosa promovida pela autoridade lançadora foi de 373,3 ha para 0,0 ha e de 164,1 ha para 0,0 ha, respectivamente).

Ressalto, novamente, que a glosa de áreas informadas na DITR/2001 como sendo de preservação permanente e de reserva legal foi promovida pela ausência de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA.

A recorrente insurgiu-se contra a exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e de reserva legal, suscitando que só faz jus a este benefício o contribuinte que tiver apresentado tempestivamente o ADA e promovido a averbação da área de utilização limitada à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorre no caso em tela, invocando como paradigmas os acórdãos n^{os} 302-39.144 e 302-39.474.

Eis as matérias em litígio.

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 cinquenta 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 cinquenta 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.

Início a análise do recurso pela área de preservação permanente, cuja glosa decorre da falta de apresentação tempestiva do ADA.

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 2001.

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).

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 apreço, o prazo para apresentação do ADA, de acordo com a regra veiculada pela Instrução Normativa SRF nº 60/2001, expirou em 31/03/2002, enquanto o requerimento solicitando o competente Ato Declaratório Ambiental ocorreu em 18/10/2002 (fls. 27), sendo que a ação fiscal teve início em 27/04/2005 (fls. 18).

Com o objetivo de comprovar a existência da área de preservação permanente de 14,86 hectares (na DITR/2001 estava informada uma área de 164,1 hectares e, segundo a contribuinte, o respectivo ITR complementar restou pago no decorrer da ação fiscal), a empresa trouxe aos autos o memorial descritivo de fls. 30, firmado pelo profissional Amado Eduardo da Silva, inscrito no CREA sob nº 050449/DRJ, onde está expresso, conforme

destacado pelo acórdão recorrido, que “a floresta que constitui a reserva legal e a área de preservação permanente é formada por essências nativas com mais de dez anos de existência.”

A recorrente não questionou a materialidade desta área ou a qualidade deste laudo (fls. 188), defendendo, apenas, a necessidade de apresentação tempestiva do ADA para que ela seja excluída da base de cálculo do ITR.

A tese defendida pela Fazenda Nacional não pode prosperar.

A posição defendida por este julgador está se consolidando no âmbito da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ilustra a ementa do seguinte julgado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO VIA LAUDOS PERICIAIS. ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente Laudos Periciais e Averbações à margem da matrícula do imóvel, formalizadas antes da ocorrência do fato gerador, ainda que apresentado Ato Declaratório Ambiental - ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÕES NORMATIVAS. LIMITAÇÃO LEGAL.

Às Instruções Normativas é defeso inovar, suplantando e/ou coarctar os ditames da lei regulamentada, sob pena de malferir o disposto no artigo 100, inciso I, do CTN, mormente tratando-se as IN's de atos secundários e estritamente vinculados à lei decorrente.

Recurso especial provido.

(CSRF, 2ª Turma, Processo nº 10384.001360/2005-38, Acórdão nº 9202-01.511, Relator Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, julgado em 13/04/2011)

Sob minha ótica, inclusive por falta de contestação, a área de preservação permanente de 14,86 hectares encontra-se comprovada e a decisão recorrida merece ser confirmada neste ponto.

Passo a apreciar, a partir de agora, a questão da área de reserva legal ou de utilização limitada.

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.

Este julgador, inclusive, chegou a votar no sentido de que inexistia o dever de averbar a área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

Contudo, após profundos debates, principalmente no âmbito da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, da qual faço parte, alterei 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 n^{os} 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.

E, no caso, penso que a decisão de segunda instância também deve ser confirmada com relação à área de reserva legal, pois o contribuinte atendeu a todas as exigências legais, na medida em que, embora após a ocorrência do fato gerador, que se deu em 01/01/2001, promoveu a respectiva averbação da área de 328,35 hectares em 04/10/2002, conforme asseverado pela própria autoridade lançadora.

Ademais e também de acordo com a fiscalização, o autuado firmou, em 31/07/2002, Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, com área de Utilização Limitada de 328,35 ha e memorial descritivo da área a ser preservada.

Destaco que o Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal é uma das formas de comprovação da existência da área, conforme Manual de Perguntas e Respostas editado pelo IBAMA, acima destacado.

Devo ressaltar, por fim, que, sob minha ótica, a averbação da área de utilização limitada pode se dar em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

Conforme asseverou o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no julgamento do recurso voluntário nº 342.455, “...*havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou termos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, não me parece razoável arrostar o benefício tributário,*

quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, ou seja, uma área averbada e comprovada em exercício posterior, certamente existia nos exercícios logo 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.”

Nesse sentido, ainda, trago à colação a ementa do seguinte julgado proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. LEI Nº 9.393/96. AVERBAÇÃO PRÉVIA DA RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

1. "A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965." (REsp nº 1.060.886/PR, Relator Ministro Luiz Fux, in DJe 18/12/2009).

2. Agravo regimental improvido.

(STJ, Primeira Turma, AgRg no REsp nº 1.157.239/DF, Relator Ministro Hamilton Carvalhido, DJE de 04/06/2010)

Considerando o Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta de 31/07/2002 e a averbação da área de reserva legal, ainda que em momento posterior à ocorrência do fato gerador, entendo que a decisão recorrida não merece reparos, pois tal conjunto probatório supre a apresentação intempestiva do ADA.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage