



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

Processo nº 10660.720086/2007-55
Recurso nº 344.843 Voluntário
Acórdão nº 2202-001.966 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria ITR
Recorrente SANTA CECILIA EMPREENDIMENTOS E PARTICIP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) POR LEI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL. DIFERENÇAS.

Área de Interesse Ecológico difere de Área de Proteção Ambiental, sendo aquela excluída da base de cálculo por haver previsão legal expressa. Área de Interesse Ecológico difere essencialmente da Área de Proteção Ambiental no quesito de constituição, pois esta é constituída em caráter geral e extensivo, e aquela é constituída em caráter específico e restrito. Ainda, as restrições para o primeiro tipo são superiores às restrições a que se sujeita o segundo. Inexiste, para o exercício analisado, previsão de exclusão de Áreas de Proteção Ambiental da base de cálculo do tributo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Rafael Pandolfo (Relator) e Odmir Fernandes, que proviam parcialmente o recurso para excluir da base de cálculo a área de preservação permanente e o Conselheiro Pedro Anan Junior, que

provia integralmente o recurso e fará declaração de voto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

1 Processo de Fiscalização

O recorrente foi intimado (fls. 07-08), em 12/06/07, a apresentar os seguintes documentos, em relação ao exercício de 2004:

- a) cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA;
- b) laudo técnico com os requisitos técnicos mínimos que comprovasse a existência de APP;
- c) ato do poder público que constituiu a área como de APP do art. 3º da Lei nº 4.771/65, se aplicável;
- d) cópia de registro imobiliário, caso existisse área de servidão florestal;
- e) ato do poder público competente que instituísse a área como de interesse ecológico, se aplicável; e
- f) laudo de avaliação do imóvel, para comprovar o VTN.

Em resposta, o recorrente apresentou laudo técnico ambiental (fls. 11-19), laudo de avaliação da terra nua (fls. 41-55) e ADA, cujo protocolo data de 17/06/05 (fl. 29), e certidão de registro de imóveis (fls. 69-72). Informou, ainda, que está esperando resposta do IBAMA acerca da certidão de inclusão em área protegida, e por isto ainda não apresentou o documento.

Ademais, foi juntado laudo técnico do EMATER/MG (fls. 37-38) que registra que aproximadamente 20% da área total — o que equivale a 572 há — encontram-se acima de 1800m de altitude, e que outros 15% encontram-se em área de declive de aproximadamente 45º, o que encaixaria estas áreas como de Preservação de Permanente, de acordo com o art. 2º do Código Florestal — Lei nº 4.771/65.

Foram solicitados, em 24/09/07, novos esclarecimentos acerca do laudo técnico apresentado, pois ele era datado de 2007. A questão era se a Fazenda deveria utilizar este valor para os exercícios de 2003, 2004 e 2005, ou se o recorrente preferia apresentar laudos de avaliação referentes há estes anos. Em sua resposta, o recorrente apontou que o valor correto a ser utilizado para os três exercícios em fiscalização seria o apresentado no laudo de 2007.

2 Notificação de Lançamento

O recorrente foi notificado, em 19/12/07, do lançamento (fls. 01-06), que constituiu crédito tributário de ITR no montante de R\$ 321.832,24, incluídos imposto, juros de mora e multa de ofício de 75%.

A descrição dos fatos e enquadramento legal é o que segue:

Área de Preservação Permanente não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal

ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96

art. 17-0, § 1º, da Lei 6.938/81, com redação da Lei 10.165/2000 e Portaria IBAMA nº 162/1997; Solução de Consulta Interna - SRF 12, de 21/05/2003.

Área de Interesse Ecológico e de Servidão Florestal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de interesse ecológico e/ou de servidão florestal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal

ART 10 PAR 1 E INC II E ALS "B", "C" e "D" L 9393/96 art. 17-0, § 1º, da Lei 6.938/81, com redação da Lei 10.165/2000 e Portaria IBAMA nº 162/1997; Solução de Consulta Interna - SRF 12, de 21/05/2003.

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi alterado, tendo como base os valores informados pelo contribuinte no atendimento à intimação. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal

ART 10 PAR 1 E INC I E ART 14 L 9393/96

Complemento da Descrição dos Fatos:

A contribuinte apresentou Declaração do DITR/2004, em relação ao imóvel Fazenda São Francisco - NIRF 0.355.925-4,

com área de 1.139,2 hectares, localizado em Delfim Moreira/MG.

Analisando-se a DITR, conforme a Lei 9.393/96 e IN/SRF nº 579105, foi constatada a necessidade de comprovação das áreas de Preservação Permanente, de 683,5 ha, da área de Utilização Limitada (Interesse Ecológico) de 455,7 ha, e ainda do Valor da Terra Nua, item 26, do Quadro 15 Cálculo do Valor da Terra Nua.

A proprietária do imóvel foi regularmente intimada a comprovar as informações acima mencionadas, conforme Termo de Intimação Fiscal 08/2007, cuja ciência ocorreu através dos correios.

Em resposta à Intimação a contribuinte encaminha Laudo Técnico Ambiental, Laudo de Avaliação de Terra Nua, Ato Declaratório Ambiental ADA e cópia de protocolo junto ao IBAMA de requerimento de Certidão de Inclusão em Área Protegida. Solicitou prorrogação de prazo para apresentação documento faltante até o final da greve do órgão responsável pela emissão, acrescido de 60 dias.

Posteriormente, em resposta ao Termo de Intimação de 18 / 09/2007, apresentou esclarecimentos referentes ao Laudo de Avaliação da Terra Nua e cópia de novo requerimento junto ao IBAMA, tratando da Certidão de Inclusão em Área Protegida.

Analisando a documentação, com relação às áreas de PRESERVAÇÃO PERMANENTE (art. 2º da Lei 4.771/65 - Código Florestal) e de UTILIZAÇÃO LIMITADA (Interesse Ecológico), verificamos inicialmente que o ADA tem o protocolo com data de 17/06/2005, o que denota a sua intempestividade para a DITR/2004.

O prazo para a protocolização do ADA junto ao IBAMA expira em seis meses após o prazo final para a entrega da DITR, se o imóvel teve as áreas não-tributáveis alteradas em relação ao ADA anteriormente protocolizado (art. 17-0, W, da Lei 6.938/81, com redação da Lei 10.165/2000 e Portaria Ibama nº 162/1997).

Para a área de PRESERVAÇÃO PERMANENTE, também foi solicitado que apresentasse Certidão do órgão público competente (IBAMA), por estar o imóvel ou parte dele inserido em área declarada como de Preservação Permanente acompanhado do ato do poder público que assim a declarou.

A interessada não apresentou referido documento até a presente data. Observamos ainda o registro da existência de Área de Interesse Ecológico, que, para efeito de exclusão da incidência do ITR, apenas será aceita a área declarada em caráter específico para uma determinada área da propriedade particular, não sendo 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 (vide Manual do ITR/2004 e Pergunta 092, pg. 38, do Manual -

Perguntas e Respostas).

A Coordenação-Geral de Tributação, que tem competência de interpretar a legislação no âmbito da SRF, editou a Solução de Consulta Interna - SRF 12, de 21/05/2003, ratificando o entendimento de que a SRF deve exigir toda a documentação comprobatória das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada, inclusive o ADA protocolado tempestivamente no IBAMA, ou a apresentação de comprovante de protocolização tempestiva de seu requerimento.

Com relação ao VALOR DA TERRA NUA - VTN, a proprietária apresentou Laudo de Avaliação da Terra Nua, emitido por profissional habilitado, devidamente registrado no CREA, onde o imóvel Fazenda São Francisco foi avaliado em R\$ 1.691.905,00 (1.139,2 ha x R\$ 1.485,12), utilizando-se o valor de R\$ 1.485,12 por hectare. Considerando o esclarecimento feito pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação de 18/09/2001, este valor foi o que serviu para o cálculo do imposto suplementar, conforme Demonstrativo do Imposto Devido da Notificação.

Ressaltamos que o pedido de prorrogação de prazo para apresentar documentação complementar não interfere no resultado da análise aqui concluída, tendo em vista que ficou perfeitamente caracterizado que ADA teve o seu protocolo intempestivo junto ao IBAMA.

3 Impugnação

A recorrente apresentou, tempestivamente, em 19/01/08, impugnação (fls. 85-104) erigida sobre os seguintes argumentos:

- a) segundo o art. 5º da Lei 5.868/72, são isentas do ITR as áreas de preservação permanente onde existem florestas formadas ou em formação;
- b) o art. 2º da Lei 4.771/75 qualifica como áreas de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45º, equivalente a 100% na linha de maior declive, sendo que a alínea “h” do mesmo dispositivo concede a mesma qualificação às áreas de altitude superior a 1800 metros, qualquer que seja a vegetação;
- c) as isenções acima pleiteadas são incondicionais, e decorrentes das próprias características do imóvel, não sendo necessário o reconhecimento de órgão público;
- d) a propriedade do recorrente é 60% composta de matas naturais — equivalente a 1.717,7 ha — 20% corresponde a áreas acima de 1800 m — 572 ha — 15% está em área de declividade de 45º — 430 ha;

- e) ainda, o imóvel da recorrente encontra-se totalmente inserido em área de proteção ambiental, denominada APA da Serra da Mantiqueira, de acordo com o Decreto nº 91.304/85. Sendo assim, ela é isenta seja por causa das APP's seja por estar em APA;
- f) se a Fazenda considerou o laudo técnico apresentado para fins da comprovação do valor da terra, também deveria tê-lo aceitado para o fim de comprovação da APA, da APP e de Área de Interesse Ecológico – ARIE; e
- g) mesmo que considere-se que a partir da Lei 10.165/00 a apresentação de ADA é obrigatória para fins de redução do ITR a pagar, a MP 2.166-67/01 teria revogado a disposição anterior ao prever expressamente, em seu art. 10, a dispensa de comprovação prévia para fins de aproveitamento da isenção.

Nenhum novo documento foi juntado ao processo em sede de impugnação.

4 Acórdão de Impugnação

A 1ª Turma da DRJ/BSA julgou a impugnação e acordou, por unanimidade, pela sua improcedência, alinhando os seguintes argumentos:

- a) a recorrente não faz jus à isenção para as áreas de preservação permanente e de interesse ecológico, pois não cumpriu as exigências da intimação, quais sejam, a apresentação de ADA e/ou de ato de órgão público que reconheça as áreas como de interesse ecológico;
- b) quanto às áreas de interesse ecológico, em específico, é necessário que estas sejam declaradas pelo órgão público em caráter específico para determinadas áreas da propriedade, e não em caráter geral como região. Somente a partir do exercício de 2006 vige a mudança legislativa — introduzida pela Lei nº 11.428/06 — que determina a exclusão da tributação das áreas da propriedade cobertas por florestas nativas ou em estado médio ou avançado de regeneração;
- c) o Parecer MF/SRF/COSIT/COTIR nº 22/97 deixa claro que, para o reconhecimento de área de interesse ecológico - para fins de exclusão da incidência do ITR -, deve haver declaração por órgão público em caráter particular, pois a declaração geral não impede toda e qualquer atividade rural na propriedade;
- d) é imprescindível a apresentação do ADA para o aproveitamento da isenção, desde a mudança realizada no art. 17-O da Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165/00, que a tornou obrigatória. A recorrente até apresentou o ADA, mas por ter efetuado o protocolo intempestivamente, não pode aproveitar a isenção para o exercício de 2004;
- e) a norma veiculada no §7º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96, segundo o entendimento da Turma, importa dispensa de comprovação no ato da declaração, mas não dispensa de comprovação do cumprimento das disposições legais quando intimado o contribuinte pela fiscalização, não podendo esta dispensa de comprovação ser estendida às áreas excluídas da incidência; e

f) por fim, afastou a jurisprudência colacionada, pelo fato de as decisões não serem relativas às partes envolvidas no processo, e pelo fato de os acórdãos do CARF não terem normatividade sobre as Delegacias de Julgamento da Receita Federal.

5 Recurso Voluntário

O recorrente foi notificado do resultado do julgamento de sua impugnação em 22/01/09, tendo interposto recurso voluntário em 18/02/09 (fls. 62-68). Em seu recurso, a recorrente repisa os argumentos defendidos na impugnação. Como adendo, referencia o processo nº 10660.72009212007-1, referente ao exercício de 2005, no qual o laudo da EMATER-MG foi considerado prova da existência de APP.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

O recurso atende a todos os requisitos legais do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

O recurso se cinge à controvérsia dos requisitos para a exclusão de áreas de preservação permanente e de interesse ecológico da base de cálculo do ITR.

1 Do cálculo do tributo

A base de cálculo do ITR é o VTN_t, ou Valor da Terra Nua tributável, figura definida pelo art. 10 da Lei nº 9.393/97:

III - VTN_t, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

O Valor da Terra Nua, por sua vez, também é definido no mesmo artigo:

§ 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;*

A área tributável segue a mesma disciplina e encontra-se definida no mesmo ato legislativo:

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

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;*
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;

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

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

O VTNT ainda deve ser combinado com o grau de utilização para a apuração da alíquota aplicável, na tabela progressiva. O grau de utilização é a razão entre a área utilizável e a área utilizada, e tem esteio na extrafiscalidade do ITR.

As grandes questões envolvendo o ITR orbitam o campo de sua base de cálculo complexa, que pode ser expressa na fórmula abaixo reproduzida - na qual BC significa a base de cálculo, VTot o valor total da terra, VAc o valor dos acessórios da propriedade, ATot a área total da propriedade, e AIn a área não-utilizável:

$$BC = (VTot - VAc) \cdot (ATot - AIn)$$

O cálculo do Imposto, por sua vez, pode ser expresso da seguinte maneira:

$$ITR = BC \cdot Aq$$

Aq significa alíquota. A obtenção da alíquota é dada por uma função onde devem ser considerados a extensão total da terra (ATot), num dos eixos, e o grau de utilização da terra (GU), noutro eixo.

$$F(A) = ATot \cdot GU$$

No caso em questão, existem duas discussões: i) exigência de ADA; ii) não incidência de ITR sobre determinadas áreas (Áreas de Preservação Permanente e de Interesse Ecológico).

1.1 DA EXIGÊNCIA DE ADA

A partir da alteração promovida pela Lei nº 10.165/00, a entrega da ADA tem sido exigida como requisito à redução de imposto a pagar. Para que se compreenda adequadamente a alteração normativa e seu reflexo sistemático dentro do ordenamento, é preciso que se observe que o ADA é um ato unilateral elaborado pelo contribuinte, que não tem condão de constituir juridicamente as situações nele descritas. Noutros termos, a mera inserção de área de preservação permanente no respectivo campo possui evidente eficácia declaratória da sua existência, que poderá ser confrontada com a descrição contida em laudo técnico – documento elaborado por terceiro que corroborará a situação inserida no ADA.

Como se vê, a prova da existência de área não explorada economicamente deságua, ao cabo, no laudo técnico corretamente elaborado, do qual o ADA é mera presunção. Seria ilógico exigir-se o atendimento de requisito ligado à presunção quando o fato por ela presumido resta comprovado.

A compreensão de que a exigência de ADA pode se sobrepor à realidade acobertada por prova mais eficaz e menos restritiva é incompatível com o princípio da proporcionalidade (subprincípio da necessidade). Sobre a interação entre os subprincípios da necessidade e da adequação, versa o Ministro Gilmar Mendes:

O subprincípio da adequação (Geeignetheit) exige que as medidas interventivas adotadas mostrem-se aptas a atingir os objetivos pretendidos. O subprincípio da necessidade (Notwendigkeit oder Erforderlichkeit) significa que nenhum meio menos gravoso para o indivíduo revelar-se-ia igualmente eficaz na consecução dos objetivos pretendidos.

Em outros termos, o meio não será necessário se o objetivo almejado puder ser alcançado com a adoção de medida que se revele a um só tempo adequada e menos onerosa. Ressalte-se que, na prática, adequação e necessidade não têm o mesmo peso ou relevância no juízo de ponderação. Assim, apenas o que é adequado pode ser necessário, mas o que é necessário não pode ser inadequado. Pieroth e Schlink ressaltam que a prova da necessidade tem maior relevância do que o teste da adequação. Positivo o teste da necessidade, não há de ser negativo o teste da adequação. Por outro lado, se o teste quanto à necessidade revelar-se negativo, o resultado positivo do teste de adequação não mais poderá afetar o resultado definitivo ou final.

(MENDES, Gilmar. O princípio da proporcionalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: novas leituras. Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. 1, nº. 5, agosto, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 02 de março de 2012.)

Ademais, a própria Lei nº 9.784/99, em seu art. 2º, parágrafo único, inciso VI, explicita o princípio da informalidade, ou do formalismo valorativo:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

A exigência do ADA, nos casos em que o laudo confirma a área de reserva legal, representa exacerbado formalismo na aplicação do enunciado trazido pela Lei 10.165/00. Ou seja, a observância do requisito remanesce impávida desde que a finalidade por ele materializada não seja atingida por outro meio, mais seguro aos próprios interesses fazendários, como o laudo, conclusão reforçada pela alteração normativa engendrada pela Medida Provisória nº 2.166-67/01, Diploma que introduziu o §7º ao art. 10 da Lei 9.393/96, abaixo transcrito:

§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.

1.2 DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE INTERESSE ECOLÓGICO

O imposto territorial rural é um imposto gravado pela extrafiscalidade. Sua regulamentação não poderia ser diferente. A tabela de alíquotas do Imposto Territorial Rural possui dois eixos de valoração, um eixo relativo ao tamanho da propriedade rural em si, pautado pela idéia da capacidade contributiva pressuposta, e outro eixo relativo à produtividade da terra.

Mas não apenas à produtividade se dirige a legislação do ITR. Ela também está alinhada com a preocupação ambiental inerente ao Código Florestal. Seria irrazoável tributar uma parcela da terra sob a qual foi gravada restrição ambiental, e na qual nada se poderá cultivar. É por este motivo que, entre outras, as Áreas de Preservação Permanente (ou APP's) são excluídas da base de cálculo do ITR.

Área de preservação é gênero do qual podemos apreender duas espécies: áreas de preservação permanente legalmente estipuladas; áreas de preservação passíveis de reconhecimento por órgão ambiental.

Quanto à primeira espécie, suas hipóteses estão elencadas no art. 2º da Lei 4.771/1965 – Código Ambiental:

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.

Quanto à segunda espécie, é definida pelo artigo 3º:

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

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

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

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

Essa distinção não é meramente teórica. A primeira espécie é determinável pela lei, sendo que o ADA, neste caso, tem natureza puramente declaratória. As áreas por ela compreendidas são imperativamente destinadas à preservação permanente, razão pela qual sua desconstituição é penalizada e seu reconhecimento depende, apenas, de laudo técnico que comprove sua existência.

Assim, estivéssemos diante dessa primeira espécie de área de preservação permanente, entenderia que o condicionamento do seu reconhecimento à apresentação do ADA, para fins tributários, revelar-se-ia inconciliável com a interpretação sistemática do ordenamento jurídico, sobretudo diante do Subprincípio da Necessidade (Princípio da Proporcionalidade), previsto no 2º da Lei 9784/99, *caput* (Proporcionalidade) e Parágrafo

Único, inciso VI (Adequação). Isso porque a mesma finalidade, com grau superior de precisão e segurança, é obtida por laudo técnico devidamente elaborado, conforme Anteriormente consignado.

Quanto à segunda espécie, não há veto imperativo à sua utilização até que haja a declaração de órgão ambiental competente que grave a parcela da terra com a restrição ambiental. Sendo assim, mero laudo técnico desacompanhado de ato declaratório de órgão ambiental (que neste caso possui eficácia constitutiva) não é suficiente ao reconhecimento da área para fins de dedução da base de cálculo do ITR.

No presente caso, a recorrente comprovou a existência de APP do art. 2º mediante laudo técnico emitido pela EMATER-MG (fls. 37-40) e laudo técnico emitido por engenheiro florestal contratado (fls. 12-19). O laudo técnico particular identifica 683,54 ha como Área de Preservação Permanente, enquanto o laudo da EMATER-MG identifica a área como sendo de 1002 ha. O laudo da EMATER-MG, no entanto, parece estar errado, vez que a área lá retratada tem 2.862,8 ha, e a área declarada na DIAT é de apenas 1.139,2 ha.

Sendo assim, a informação a ser considerada deve ser a constante no laudo particular, que condiz com os dados apresentados na DIAT. Estas áreas, equivalentes a 683,54 ha, devem ser excluídas da área tributável.

Quanto às áreas de interesse ecológico, há um pequeno óbice a seu aproveitamento por parte do recorrente. Conforme já referido no acórdão da DRJ, as áreas de interesse ecológico devem ser constituídas em caráter específico e comportam restrições maiores sobre o uso do imóvel que as previstas para as áreas de preservação permanente ou de reserva legal. No entanto, a referida Lei nº 91.304/85, ao instituir a área de proteção ambiental da Serra da Mantiqueira, não criou restrições maiores que as áreas de preservação permanente ou de reserva legal, o que é necessário para a consideração de determinada área como de interesse ecológico, conforme exegese do art. 10, §1º, II, b, da Lei nº 9.393/96:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

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

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;

A Serra da Mantiqueira, área na qual está incluída a propriedade da recorrente, é uma área de proteção ambiental. Para entender a diferença entre uma Área de Relevante Interesse Ecológico e uma Área de Proteção Ambiental, pode-se recorrer à definição disponível no site do Instituto Chico Mendes – autarquia especial vinculada ao Ministério do Meio Ambiente, e responsável pela proposição, estudo, fiscalização e gerenciamento de unidades de conservação:

Área de Proteção Ambiental

Área em geral extensa, com certo grau de ocupação humana, com atributos bióticos, abióticos, estéticos ou culturais importantes para a qualidade de vida e o bem-estar das populações humanas. As APAs tem como objetivo proteger a diversidade biológica, disciplinar o processo de ocupação e assegurar a sustentabilidade do uso dos recursos naturais.

Área de Relevante Interesse Ecológico

Área em geral de pequena extensão, com pouca ou nenhuma ocupação humana, com características naturais singulares ou mesmo que abrigam exemplares raros da biota regional. Sua criação visa a manter esses ecossistemas naturais de importância regional ou local, bem como regular o uso admissível destas áreas, compatibilizando-o com os objetivos da conservação da natureza.

Fonte: Instituto Chico Mendes. Acessível em <<http://www.icmbio.gov.br/portal/biodiversidade/unidades-de-conservacao/categorias>>

Demonstra-se que as áreas de proteção ambiental possuem restrição mais leve, voltada ao uso consciente da propriedade e à manutenção dos recursos naturais, enquanto a área de relevante interesse ecológico possui restrição mais severa que visa a manter determinado ecossistema natural. Tendo em vista que as áreas de proteção ambiental não estão abarcadas pela exclusão da incidência do ITR, não é possível sua exclusão da base de cálculo. A respeito do tema, peço licença para reproduzir o voto proferido nesta Turma pela Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, quando do julgamento de caso da mesma propriedade para o exercício de 2001:

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.

(CARF. 2ª Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Sessão de Julgamento. Processo nº 10660.001983/2005-02. Rel. Conselheira Maria Lúcia Moniz da Aragão Calomino Astorga. Julg em 17/06/10)

Sendo assim, não é possível a exclusão desta área da base de cálculo do ITR, pois não existe previsão específica exarada pelo órgão competente, conforme determina o comando legal vigente.

Deste modo, com base no acima exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso voluntário, para que seja excluída da base de cálculo do ITR a área de preservação permanente descrita no laudo apresentado pela recorrente.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Rafael Pandolfo, permito-me divergir quanto à exclusão da tributação da área de preservação permanente, acompanhado o seu voto nas demais questões.

Entende o nobre relator, que no caso em concreto, no que diz respeito à área de preservação permanente, a 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 a área de preservação permanente seja devidamente reconhecida 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 de interesse ambiental), 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/2004, 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 ditada 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 imprecisável 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 2004, 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 da requerente de comprovar nos autos a efetiva existência da área de preservação permanente 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 preservação permanente 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 Valor da Terra Nua 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 preservação permanente.

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.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann