



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

Processo nº 10670.001125/2001-15
Recurso nº 329.134 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.491 – 2ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria ITR
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e ANFER PARTICIPAÇÕES LTDA
ANFER PARTICIPAÇÕES LTDA e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO.

A exclusão da área de interesse ecológico ou imprestável para exploração depende do reconhecimento desta condição por ato dos órgãos ambientais do Poder Público Federal ou Estadual (art. 11, parágrafo 1º, inciso II, alíneas 'b' e 'c' da Lei n. 9.393, de 1996).

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 11 DA LEI Nº 8.847/94.

Para que a área de reserva legal possa ser excluída da base de cálculo do ITR ela deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel. Esta obrigação decorre da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393, de 1996, e 4.771, de 1965 (Código Florestal).

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. SÚMULA CARF Nº 41.

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.

Recurso especial da Fazenda Nacional provido em parte e do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso da Fazenda nacional, para restabelecer a glosa de reserva legal. Por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso do contribuinte e na parte conhecida, em negar provimento ao recurso. A Conselheira Susy Gomes Hoffmann votou pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 04/02/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Anfer Participações Ltda., foi lavrado o auto de infração de fls. 02/04, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 1997, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal, bem como pela ausência de comprovação da existência de gado bovino.

A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 301-32.126, que se encontra às fls. 212/240 e cuja ementa é a seguinte:

“JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS. COMPETÊNCIA Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, nos limites de suas jurisdições, conforme definido pela Portaria Ministerial no. 259, de 29/08/98, compete julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ILEGITIMIDADE. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação. Preliminares de nulidade e de ilegitimidade passiva da parte rejeitadas.

ÁREA DE PASTAGENS. LAUDO TÉCNICO. É fundamental que o laudo técnico de avaliação seja elaborado em conformidade com as normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR - 8799), e acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART. Não demonstrando, de forma cabal, que o imóvel em análise possua as características que alega o recorrente, há que se indeferir a pretensão da recorrente.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. A Lei 9.393/196 deve ser interpretada em conjunto com o Código Florestal, com as novas redações, posteriores à Lei 10.165/2000, de forma sistemática, e não autoriza a exigência de averbação da área de reserva legal na data do fato gerador do tributo para fins de isenção do ITR.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVICÇÃO. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção."

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução da base de cálculo das áreas de APP e reserva legal.

Intimada do acórdão em 20/12/2006 (fls. 241) a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 242/265, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando divergência jurisprudencial em relação (i) à necessidade da apresentação de ADA para exclusão das áreas de APP e (ii) à necessidade de averbação no registro de imóveis da área de reserva legal para exclusão da base de cálculo do ITR (acórdãos nºs 302-36.278 e 302-36.585).

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme Despacho nº RV 129134, de 18/05/2007 (fls. 294/297).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, a Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 303/309 juntamente com os Embargos de Declaração de fls. 310/315, sendo os referidos embargos rejeitados, conforme Despacho nº 2202-00136, de 18/08/2010 (fls. 354/355).

Intimada do despacho que rejeitou os embargos em 18/06/2007 (fls. 300) a Contribuinte interpôs recurso especial às fls. 360/367, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando divergência entre ele e outras decisões do CARF no tocante à isenção do ITR em decorrência da área ser reconhecida como de interesse ecológico, bem como à validade do laudo para fins de comprovação da existência de gado bovino (acórdãos nºs 303-35.242 e 302-39.389).

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2200-00.406, de 29/06/2011 (fls. 382/387).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pelo Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 389/394.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional foi admitido em relação (i) à necessidade de ADA para fins de exclusão da APP da base de cálculo do ITR e (ii) à necessidade de averbação da área de reserva legal para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Para demonstrar a divergência necessária ao conhecimento do recurso especial a Procuradoria da Fazenda Nacional apontou como paradigmas os acórdãos nº 302-36.278 e 302-36.585, assim ementados:

Acórdão 302-36278

“RECURSO VOLUNTÁRIO – IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

EXERCÍCIO DE 1997

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA.

A existência de áreas de preservação permanente deve ser reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio. As áreas de reserva legal devem ser averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

Acórdão 302-36585

“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos da legislação pertinente.

Nos casos de ‘posse’; o Termo de Compromisso de Averbação e Preservação de Florestas, celebrado com órgão ambiental estadual, substitui a averbação daquela área, nos termos supra-indicados, sujeitando-se, contudo, ao mesmo limite temporal da referida averbação.

Com efeito, pelo exame da ementa dos paradigmas colacionados resta claro o entendimento diverso daquele consignado no acórdão recorrido no tocante a ambas as matérias (i) necessidade ou não de apresentação de ADA para fins de exclusão da APP da base de cálculo do ITR e (ii) necessidade de averbação da área de reserva legal também para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Conheço assim do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

O recurso especial interposto pela contribuinte, por sua vez, foi admitido em relação (i) à isenção do ITR quando reconhecido que a propriedade é de interesse ecológico e (ii) a validade do laudo técnico como prova da extensão das áreas de pastagens/existência de cabeças de gado.

Para demonstrar a divergência necessária ao conhecimento de seu recurso especial a contribuinte trouxe aos autos como paradigmas os acórdãos nºs 303-35.242 e 302-39.389, assim ementados:

Acórdão 303-35.242

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

Exercício: 1997

ITR.DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. Basta a declaração do contribuinte para obter isenção do ITR, respondendo o mesmo pelos vícios que a mesma contenha.

LAUDO TÉCNICO. São de maior valor provas idôneas obtidas pelo laudo técnico do que simples registro junto a órgão ambiental que carece de meios suficientes para fiscalização.

LOCALIZAÇÃO INTEGRALMENTE EM PARQUE ESTADUAL. Com base na legislação que cria o parque e com o intuito de preservar o interesse ecológico, o ITR não incidirá sobre a propriedade”

Acórdão 302-39.389

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

Exercício: 1999

ÁREA DE PASTAGEM. GRAU DE UTILIZAÇÃO. LAUDO TÉCNICO ASSOCIADO AO NÚMERO DE ANIMAIS NA PROPRIEDADE. COMPROVAÇÃO A extensão da área de pastagem do imóvel foi demonstrada diante da comprovação do número de animais existentes no imóvel à época do fato gerador do tributo, acrescida das informações provenientes do laudo técnico trazido aos autos que, embora não atenda a todos os requisitos da NBR 8799, contribui na formação da convicção do julgador.”

Pelo exame da ementa do acórdão 303-35.242 acima transcrita constato que claramente há divergência de tese jurídica no tocante aos critérios para reconhecimento da área de interesse ecológico.

O acórdão recorrido, apesar de reconhecer que a área do imóvel faz parte do Parque Estadual da Serra das Araras, criado mediante Decreto estadual n. 39.400, de 21 de janeiro de 1998, do Estado de Minas Gerais, concluiu não ser ele área de interesse ecológico para fins de exclusão da base de cálculo do ITR (fls 232 e seguintes). O acórdão paradigma, por sua vez, concluiu que a localização integral em parque estadual é suficiente para considerar a área de interesse ecológico, não sujeita ao ITR.

Nada obstante, entendo que o mesmo não se aplica em relação à validade do laudo para comprovação das áreas de pastagens/existência de cabeças de gado na propriedade.

De fato, o acórdão invocado como paradigma (Ac. 302-39.389) reconheceu a existência da área de pastagem não só a partir do laudo mas também a partir do conjunto probatório dos autos, como se verifica do seguinte trecho do voto condutor, *in verbis*:

“Como visto, trata-se de recurso no qual é requerido o afastamento da exigência fiscal contida no Auto de Infração (fls. 02/11), baseado na glosa das áreas declaradas como de preservação permanente e utilização limitada. Entende o Interessado que diante de sua inclusão na categoria de “área aproveitável”, o Grau de Utilização (GU) deve ser ajustado, tendo como base nas 720 unidades de animais que existiam no imóvel à época do fato gerador.

Para tanto, juntou aos autos os documentos de fls. 106/135, todos voltados à comprovação do número de animais no imóvel no ano de 1998.

Ora, como bem explicitado pela decisão recorrida, as áreas declaradas como sujeitas a regime diferenciado (em razão de aspectos ambientais) podem ser convertidas em área de pastagem (em função de equívoco quando da apresentação da DIAC), mediante comprovação do erro perpetrado. Esta comprovação, nos dizeres da própria decisão recorrida, se realiza com ajuntada aos presentes autos de documentos hábeis, tais como: “notas fiscais de compra de vacinas, ficha de vacinação, Declaração do Produtor, notas fiscais do Produtor, bem como, e principalmente, Laudo Técnico, emitido por profissional habilitado, que ateste a existência de pastagens nas pretensas áreas.”

Dessa forma, a primeira etapa da comprovação, relativa ao número de animais existente no imóvel foi feita pelos diversos documentos trazidos aos autos, juntamente com o recurso, a exemplo das Declarações da Inspetoria Veterinária Zootécnica da Secretaria de Agricultura e Abastecimento do Estado do Rio Grande do Sul, relativas aos anos de 1998 e 1999 (fls. 106/107), as fichas de vacina dos animais (fls. 108/109), além dos contratos de financiamento relacionados à atividade (fls. 110/131).

Faltava, apenas, como uma segunda etapa a ser cumprida, e conforme muito bem colocado na decisão recorrida, uma palavra técnica acerca da efetiva extensão da área.

Entendo, dessa forma, que o laudo técnico de fls. 147/152, em que pese o não atendimento de algumas exigências próprias da NBR 8799, a exemplo da ausência de ficha de responsabilidade técnica, serve de elemento configurador de uma Verdade Material, in casu.

Afinal, é bastante provável, bem como razoável, que a área de 953,5 ha apontada na foto de satélite (fl. 152), comprovadamente ocupada por mais de 2000 animais no ano de 1998, hoje esteja voltada para o cultivo da soja, conforme foi ali descrito.” (original sem grifo)

Diversamente do que sustenta a contribuinte, no acórdão citado como paradigma não há a aceitação automática do laudo como meio de comprovação das áreas de pastagens. Naquela situação, juntamente com diversos outros documentos, o laudo serviu de prova da existência da área de pastagens.

No presente caso, da mesma forma como ocorreu no paradigma, o laudo apresentado pela contribuinte foi devidamente considerado no julgamento. O não reconhecimento da área de pastagem decorreu de inconsistências verificadas no laudo a partir do confronto com outros documentos constantes dos autos, como se nota no seguinte trecho do voto condutor:

“O laudo técnico apresentado não demonstrou, à análise deste relator, a existência de tais áreas, as fichas de vacinação do rebanho não se referem à mesma propriedade e o contrato de comodato apresentado não diz respeito à autuada, o que claramente se vislumbra pelo CNPJ apostado no mesmo.

(...)

O laudo, que somente trata de assunto do auto de infração às fls. 192, 193 e 194 — reserva legal e rebanho — é insuficiente, chegando a emitir opinião sobre a apresentação do ADA e a sua necessidade (fl. 192).”

Entendo, assim, que não há divergência de teses jurídicas entre o v. acórdão recorrido e o paradigma citado pela contribuinte no tocante à validade/prova das áreas de pastagens.

Em consequência, não conheço do recurso nesta parte.

Superada a fase do conhecimento, as matérias que cabe a este colegiado examinar são as seguintes: (i) a existência de reconhecimento de que o imóvel é de interesse ecológico, razão pela qual toda a sua área deveria ser excluída do cálculo do ITR (recurso especial da contribuinte), bem como (ii) a necessidade de averbação das áreas de reserva legal para fins de exclusão do ITR e (iii) a necessidade de ADA para fins de comprovação das áreas de APP (recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional).

Área de interesse ecológico

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR tem como hipótese de incidência tributável a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393/96).

A base de cálculo dessa exação, por sua vez, é resultado de operação por meio da qual se aplica sobre o Valor da Terra Nua Tributável – VTNT determina alíquota prevista no anexo da Lei nº 9.393/96, que varia em função da área total do imóvel e do seu Grau de Utilização – GU (art. 11º, da Lei nº 9.393/96).

O VTNT é obtido por meio da multiplicação do Valor da Terra Nua – VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total do imóvel (art. 10º, §1º, III, da Lei nº 9.393/96), sendo que o VTN corresponde ao valor do imóvel, devidamente declarado pelo contribuinte, deduzido dos valores correspondentes a:

- a) construções, instalações e benfeitoras;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas; e*
- d) florestas plantadas.*

A área tributável do imóvel, por sua vez, corresponde à área total do imóvel com exclusão das seguintes:

- 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; (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)*
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Alínea acrescentada pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)*
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.727, de 23.06.2008, DOU 24.06.2008).*

No tocante às áreas imprestáveis para exploração ou de interesse ecológico, o artigo 10º, §1º, inciso II, “b” e “c”, da Lei nº 9.363/96 (letras “b” e “c” do parágrafo anterior), expressamente determina que sua exclusão da área tributável requer a existência de ato prolatado por órgão federal ou estadual competente, que amplie as restrições de uso previstas nas áreas de reserva legal e de preservação permanente ou que ateste a condição de imprestabilidade da área.

No presente caso, a contribuinte trouxe aos autos o ato de criação do Parque Estadual das Araras (fls. 62) e o documento de fls. 67, que refletiria a aquisição da área pelo Instituto Estadual de Florestas (“IEF”).

Inicialmente, verifico que o Decreto que criou o Parque Estadual das Araras, Decreto Estadual nº 39.400 de 21/01/1998, foi publicado no Diário Oficial do Estado de Minas Gerais de 22/01/1998.

Assim, conclui-se, que à época do fato gerado do ITR objeto do lançamento ora sob análise (01/01/1997) o parque estadual ainda não havia sido criado, bem como não havia o reconhecimento de que a área em questão era de interesse ecológico.

Adicionalmente, esse julgador, ao examinar as provas dos autos, não identificou a existência de qualquer manifestação do IEF ou de outro órgão estadual ou federal atestando e constituindo tal área como de interesse ecológico, não bastando a inclusão da área em Parque Estadual, bem como criando/ampliando restrições à utilização da área.

Entendo que, nos termos dos dispositivos acima, o ato necessário para reconhecimento da área de interesse ecológico é ato formal do órgão do Poder Executivo Federal ou Estadual que identifique referida condição, descrevendo de forma clara e precisa a área em questão.

A jurisprudência deste E. Colegiado tem se manifestado no sentido de que a comprovação do ato do órgão pública que reconheça a área como de interesse ecológico é necessária, sob pena de glosa dos valores declarados a esse título, como se verifica das ementas abaixo transcritas:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL -ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO.

O sujeito passivo deve comprovar que a área que pretende excluir da base de cálculo do ITR foi reconhecida como de interesse ecológico por ato do Poder Público Federal ou Estadual.

Recurso voluntário negado.”

(Acórdão nº 2202-00.540 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária , Sessão de 13 de maio de 2010)

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL -ITR

Exercício: 2001

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA).

Para que o contribuinte possa excluir as áreas de preservação permanente da área total tributável para fins de ITR, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

*ÁREAS DE DECLARADO INTERESSE ECOLÓGICO.
ISENÇÃO. NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO
ESPECÍFICO*

Ainda que o imóvel rural se encontre dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, para fins de isenção do ITR, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular.

Recurso negado.”

(Acórdão nº 2202-00.580 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária ,
Sessão de 17 de junho de 2010)

Adicionalmente, o laudo técnico trazido aos autos pela própria contribuinte é claro em afirmar que o referido imóvel era utilizado para exploração pecuária (fls. 173), tendo, inclusive reconhecido a “exploração média mensal de 230 cabeças de gado de grande porte” (fls. 175).

Destarte, não restou demonstrado nos autos que a propriedade em questão possuía áreas de interesse ecológico que inviabilizassem ou restringissem seu uso, condição necessária, nos termos do artigo 10º, §1º, inciso II, “b” da Lei nº 9.363/96, para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Dessa forma, entendo que deve ser negado provimento ao recurso especial da contribuinte.

Reserva Legal

No presente caso, a contribuinte trouxe aos autos, como comprovação da existência da reserva legal, o laudo pericial de fls. 157/210, bem como os documentos de fls. 62 (ato de criação do Parque Estadual Serra das Araras) e escritura de venda do imóvel ao Instituto Estadual de Florestas (fls. 64).

O v. acórdão recorrido entendeu como comprovadas as áreas de reserva legal e APP originalmente declaradas pela contribuinte em sua DITR, no montante de 592,8ha.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001:

“Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas 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. “

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 8º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

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

- (i) para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador; e,
- (ii) para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

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

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

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independentemente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 8º do Código Florestal.

Especificamente no presente caso, em que pesem os documentos trazidos aos autos sobre a existência do Parque Estadual na área em questão, considerando que as áreas de reserva legal não foram averbadas na matrícula do imóvel deve-se dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional nesta parte e restabelecer a glosa efetuada pela fiscalização.

Área de Preservação Permanente

O recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, ainda, suscita a necessidade da apresentação de ADA para fins de exclusão das áreas de APP da base de cálculo do ITR.

Verifico, no tocante ao APP, que o fato que levou a autoridade fiscal a efetuar a glosa da área declarada a título de APP foi a ausência de ADA tempestivamente protocolado junto ao Ibama.

A jurisprudência deste E. Colegiado, no entanto, já se pacificou no sentido de que a não apresentação do ADA não pode motivar a exigência de ITR até o exercício de 2000, tendo sido editada neste sentido a Súmula CARF nº 41, de aplicação obrigatória por este Colegiado, *in verbis*:

“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 presente caso, considerando que o fato gerado do ITR se deu em 1997, deve ser mantido o v. acórdão recorrido na parte que restabeleceu a APP como declarada pela contribuinte.

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso especial interposto pela contribuinte para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO, e conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer a glosa da área de reserva legal não averbada à margem do registro, mantendo-se no mais o decidido no acórdão recorrido.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad