



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

Processo nº 10670.001524/2006-82
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.611 – 2ª Turma
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria ITR - Isenção de Área de Preservação Permanente
Recorrente CLAUDIO GIANOTTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.
GLOSA FUNDAMENTADA APENAS NA APRESENTAÇÃO
EXTEMPORÂNEA DO ADA.PROTOCOLO ANTERIOR À AÇÃO
FISCAL.

A glosa das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal não pode se ancorar apenas na apresentação de ADA extemporâneo, mormente quando este foi protocolado antes de iniciada a ação fiscal. Ademais, a área de Reserva Legal foi averbada à margem da matrícula do imóvel, anteriormente à ocorrência do fato gerador.

Recurso especial parcialmente conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

EDITADO EM: 13/05/2013

Participaram, do presente 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, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata o presente processo, da exigência de ITR-Imposto Territorial Rural do exercício de 2002, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Barra do Boi", NIRF 6.248:964-0, com área de 9.473,3 ha, localizado no Município de Januária - MG.

Em sessão plenária de 30/11/2010, foi julgado o Recurso Voluntário 340.346, prolatando-se o Acórdão 2202-00.878, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

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 ITR.

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL.
EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.*

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.”

Cientificado do acórdão em 20/04/2011 (AR de fls. 70), o Contribuinte interpôs, por meio de correspondência postada em 02/05/2011 (fls. 100), o Recurso Especial de fls. 71 a 99, “com fulcro no Art. 5º da Portaria MF nº 55/98”.

No Recurso Especial, no item intitulado “Da Divergência - Áreas de Reserva legal e de Preservação Permanente” (fls. 72), o Contribuinte assim definiu as divergências que pretendia demonstrar:

“O acórdão de nº: 302-39800 da 2ª Câmara do Terceiro Conselho (decisões em anexo) diverge do acórdão recorrido. Neste paradigma, os nobres conselheiros decidiram que somente em 19/09/2002 com o advento do Dec. 4.382/02 é que se tornou obrigatória a averbação da área de reserva legal, ou seja, depois do fato gerador do ITR 2002 (01.01.2002).

Já o acórdão de nº: 303-35.421 decidido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho, também diverge do acórdão recorrido, entendendo que mesmo após a vigência do decreto acima referido, não há necessidade de averbações das áreas de reserva legal e preservação permanente na matrícula do imóvel junto ao CRI, e muito menos de apresentação de ADA, tudo, diga-se de passagem, em consonância com o entendimento consolidado do STJ.”

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, por meio do Despacho 2200-00.517, de 25/08/2011 (fls. 102 a 107), que assim fixa o objeto do apelo:

“O recurso está manejado quanto à discussão sobre a necessidade de averbação junto à matrícula do imóvel, em tempo hábil, para reconhecimento de isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal, bem como à obrigatoriedade de apresentação do ADA para fins de isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente.”

Em seu apelo, o Contribuinte apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- vale lembrar que a autuação deu-se, simplesmente porque a área de Utilização Limitada foi averbada a margem da matrícula junto ao CRI em 08/06/2001 (antes, inclusive, da data da ocorrência do fato gerador, 1º de janeiro de 2002) e o protocolo do ADA comprovando a área de preservação permanente junto ao IBAMA em 08/11/2004;

- não se questiona a existência da área, tão somente, a tempestividade dos procedimentos ora mencionados;
- a decisão que manteve a glosa na área de Reserva Legal e de utilização limitada deve ser reformada de pleno direito, já que o ilustre Sr. Relator calçou os seus articulados argumentos em teorias que não sustentam a tese a ser alcançada;
- a área de Reserva Legal e de Utilização Limitada é um dos componentes da sistemática de apuração da base de cálculo do imposto;
- diga-se de passagem, não se refere ao instituto de *isenção*, mas de exclusão de hipótese de incidência, conforme definiu a própria Lei nº 9.393, de 1996 (cita doutrina de Hugo de Brito Machado);
- até então, não há dúvidas para o fisco de que o documento hábil para comprovação das áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal é o Ato Declaratório Ambiental — ADA, ou o seu protocolo;
- entretanto, mesmo tendo sido apresentado o protocolo do ADA, a exclusão das áreas não foram aceitas pela fiscalização, por ter sido o ADA protocolizado intempestivamente;
- acontece que a jurisprudência administrativas e judiciária vêm se firmando no entendimento de que a não apresentação do ADA ou registro no CRI, ou a apresentação extemporânea destes, não poderá constituir óbice à exclusão da tributação, relativa às áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada;
- o STJ já decidiu por inúmeras vezes sobre a matéria, e recentemente em julgamento de data de 22/12/2008, no RESP 898537 (cita voto da Exma. Ministra Eliana Calmon) ;
- no mesmo sentido é o entendimento deste nobre Conselho no acórdão paradigma de nº: 303-35.421, portanto basta a simples declaração do contribuinte quanto à existência de área de preservação permanente e de utilização limitada para fins de não incidência do ITR, devendo responder o mesmo em caso de falsidade;
- importante não olvidar que, mesmo discordando do entendimento do fisco, o contribuinte, conforme se verifica nos autos, apresentou tanto o protocolo do ADA como a Certidão do Cartório de Registro de Imóveis e o Termo de Responsabilidade de Preservação de Florestas;
- desta forma, inconteste é a existência fática das ditas áreas de Preservação e de Utilização Limitada, uma vez que o próprio r. Relator, em ocasião do seu voto no acórdão recorrido, reconhece a existência das mesmas;
- independentemente de qualquer averbação em cartório na matrícula do imóvel ou de apresentação do ADA é certo que as referidas áreas existiam ao tempo da ocorrência do fato gerador, o que, a rigor, não é objeto de contestação pela autuação;
- ademais, conforme aduz o r. Relator do acórdão recorrido, se o objetivo da exclusão das ditas áreas da incidência do ITR é a preservação ambiental, mais dificultada estará a consecução desta finalidade se continuarmos a esbarrar em expedientes burocráticos ao reconhecer o interesse ambiental, haja vista não haver dúvidas quanto à existência das mesmas;

- a obrigatoriedade da manutenção da área de preservação permanente/utilização limitada decorre, além de outras normas, da Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), que determina a manutenção de uma área de, no mínimo, 20% da área total do imóvel rural;

- o interesse ambiental em preservar essas áreas não decorre nem da sua averbação do Registro de Imóveis, nem da apresentação do ADA e nem da vontade do contribuinte, mas sim do texto expresso da própria lei;

- portanto, a área de 1.900,0 ha, declarada pelo contribuinte como de Preservação Permanente não pode em nenhuma hipótese ser glosada, bem como a área de 1.989,0 ha, declarada também pelo contribuinte como de Utilização Limitada;

- supondo que o Decreto nº 4.382, de 2002, de fato fosse capaz de obrigar o contribuinte do ITR a averbar a área de Reserva Legal, tal exigência não alcançaria o ITR exercício 2002, pois o fato gerador do mesmo ocorreu em 1º/01/2002 e o pré-falado decreto entrou em vigor somente em 19/09/2002;

- o artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, estabelece a sistemática de apuração do imposto devido, excluindo as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal do âmbito da incidência do ITR;

- entretanto, a IN/SRF nº 67, de 1997, interpretando de forma errônea a legislação acima referenciada, bem como o Código Florestal – Lei nº 4.771, de 1965, prevê que o reconhecimento das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal se façam por meio de Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA;

- o objetivo do legislador, com fulcro em norma legal, foi excluir da tributação do ITR àquele contribuinte que mantivesse em sua propriedade a área de Reserva Legal, como elemento indispensável à manutenção do meio ambiente e restando provado por qualquer meio lícito admitido em direito, esta circunstância, pode o sujeito passivo fazer esta exclusão para fins de incidência do ITR;

- mesmo discordando da indispensabilidade do ADA, bem como da sua legalidade, ainda assim o recorrente apresentou a r. fiscalização o protocolo daquele junto ao IBAMA, diferentemente do equivocado relato do Sr. Relator;

- segue o Termo de Verificação Fiscal em anexo, onde relata a entrega do ADA à fiscalização.

Ao final, o Contribuinte pede o provimento do recurso.

Cientificada do Recurso Especial do Contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento em 12/09/2011 (fls. 107), a Fazenda Nacional ofereceu as Contra-Razões de fls. 109 a 117, contendo os seguintes argumentos, em síntese:

- com clareza, vê-se que, para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada/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, a teor do que dispõe a Instrução Normativa nº 60, de 2001.

- portanto, observa-se, que ao estabelecer a necessidade de reconhecimento pelo Poder Público, a Administração Tributária, por meio de ato normativo, fixou condição para a não-incidência tributária sobre as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/Reserva Legal, elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR;

- a exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da 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, de 1966 (Código Tributário Nacional – 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;

- 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, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001;

- a literalidade do texto dispensa maiores comentários: o que não é exigido do declarante é a *prévia* comprovação das informações prestadas;

- assim, o contribuinte preenche os dados relativos às áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação *naquele momento*;

- no entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo;

- o "Manual de Perguntas e Respostas do ITR", editado no ano de 2002 – portanto, após a edição da Medida Provisória nº 2.166-67/2001 – disponível no endereço eletrônico da Secretaria da Receita Federal na Internet, ratifica, em suas perguntas de nºs 66 e 67, o entendimento de que não houve qualquer alteração na legislação, no que tange à existência de prazo para requerimento do ADA;

- assim, o prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA jamais deixou de existir, conforme dispõe, em seu art. 10, o Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição em um único instrumento – inclusive a Medida Provisória nº 2.166-67/2001;

- a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), que tem a competência regimental de interpretar a legislação tributária no âmbito da Secretaria da Receita Federal, editou a Solução de Consulta Interna nº 12, de 21/05/2003, que ratifica o entendimento acima exposto;

- a obrigatoriedade do ADA, portanto, não desborda da regulamentação dos dispositivos legais, porquanto não viola direitos do contribuinte, além de lhe ser claramente favorável;

- o que não se pode conceber é que o contribuinte queira se valer da • exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação. Não é juridicamente sustentável a tese segundo a qual, diante da declaração do contribuinte de que sua propriedade está inserida em área de Preservação Permanente ou de Utilização Limitada/Reserva Legal, não possa a autoridade pública exigir a comprovação do alegado através da documentação competente;

- o direito ao benefício legal deve estar documentalmente comprovado, e o ADA, apresentado tempestivamente, é documento exigido para tal fim;

- em síntese, em razão da ausência de protocolização tempestiva do ADA, merecem ser mantidas as glosas efetivadas pela fiscalização das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

- da análise das alegações e da documentação apresentadas pelo contribuinte, com a finalidade de justificar as áreas de Reserva Legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da averbação tempestiva das respectivas áreas junto ao registro de imóveis;

- com efeito, a Lei nº 7.803, 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);

- assim como acontece com as áreas de Preservação Permanente, as áreas de Reserva Legal foram instituídas com a finalidade de atender aos princípios da função social da propriedade e da proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado;

- à luz desses princípios, o Código Florestal vem sofrendo, desde a sua edição, inúmeras alterações, por meio de leis e medidas provisórias, que demonstram a dificuldade dos legisladores em conciliar os interesses dos diversos atores interessados na questão, principalmente porque há uma preocupação constante de todos os setores em se preservar as áreas de interesse ambiental, criando, para tanto, instrumentos legais;

- exatamente por isso, a fim de flexibilizar as exigências legais relativas às áreas de reserva legal e atender aos anseios do setor produtivo rural, assim como delimitar a função da reserva legal como verdadeira área de conservação da biodiversidade, é que a averbação à margem da matrícula do imóvel se fez necessária;

- mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público;

- aliás, julgado do STJ, relatado pelo Ministro João Otávio de Noronha, veio corroborar tal entendimento;

- ora, uma vez definidos pela lei a Área de Reserva Legal, os limites para sua exploração, e, finalmente, a obrigatoriedade de se averbar à margem da matrícula do imóvel, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício;

- tal benefício é exatamente a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal (art. 10, II da Lei 9393, de 1996);

- áreas de Reserva Legal são, portanto, aquelas já acima mencionadas, definidas pelo citado Código Florestal em seu artigo 16, e que, para serem consideradas como tal, não bastam apenas "existir" no mundo fático, mas devem "existir" também no mundo jurídico quando averbadas na matrícula do imóvel;

- deveras, a inexistência do compromisso público de preservar as áreas, assim como o compromisso extemporâneo, não podem ter o condão de dispensar o tributo anterior à respectiva anotação;

- caso assim o fosse, estaria prejudicada a medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da exclusão de tais áreas na apuração do ITR e o Poder Público não teria qualquer garantia quanto à responsabilidade pela preservação;

- 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;

- a obrigatoriedade de controle decorre do fato de que as áreas de preservação têm, como já reiteradamente defendido, no interesse da coletividade e na realização de política extrafiscal a motivação para a outorga do benefício (cita doutrina);

- com vistas a alcançar esses interesses sociais e que são totalmente cabíveis as disposições normativas que tratam da obrigatoriedade da comprovação, para fins de apuração do ITR, da mencionada averbação;

- os Tribunais pátrios têm-se manifestado também no sentido da legalidade das normas aqui defendidas;

- por fim, cabe ainda arrematar que a simples declaração de existência de tais áreas não é, de fato, suficiente para se comprovar a existência das áreas de Reserva Legal;

- tem-se invocado as disposições da Medida Provisória nº 2.166, de 2001, para defender que a mera declaração seria suficiente para se permitir a exclusão das áreas na apuração do ITR, porém tal argumento não tem como prosperar (cita doutrina);

- assim, em emergindo dúvidas acerca dos dados informados, mostra-se legítima a intimação do contribuinte a comprovar os elementos apresentados, com a exibição do documento apropriado, a saber, o comprovante da averbação da Reserva Legal, à margem da matrícula do imóvel, em data anterior à ocorrência do fato gerador do tributo.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que se negue provimento ao recurso.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, é tempestivo, restando perquirir acerca do cumprimento dos demais pressupostos de admissibilidade.

Primeiramente, registre-se que o apelo foi interposto, em 02/05/2011, “com fulcro no Art. 5º da Portaria MF nº 55/98”. Entretanto, à época do protocolo do recurso, já se encontrava vigente o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, portanto é sob a ótica deste diploma regimental que ele será analisado.

De plano, verifica-se um descompasso entre:

- a matéria passível de Recurso Especial, extraída do acórdão recorrido;
- as matérias suscitadas no Recurso Especial, de acordo com as divergências que o contribuinte especificou no apelo, sobre as quais apresentou paradigmas (fls. 72), e que foram contra-arrazoadas pela Fazenda Nacional;
- o objeto do Recurso Especial, registrado do Despacho 2200-00.517, de 25/08/2011 (fls. 102 a 107), que deu seguimento ao apelo.

Quanto à matéria passível de Recurso Especial, verifica-se que o não provimento do Recurso Voluntário nada tem a ver com a averbação da área de Reserva Legal, e sim com o protocolo intempestivo do ADA. Como se pode constatar, a averbação da área de Reserva Legal foi reconhecida já na decisão de primeira instância, conforme o trecho a seguir (fls. 49/50):

*“Da análise das peças que compõem o presente processo, verifica-se que a autoridade autuante, com base na legislação de regência das matérias, exigiu o cumprimento de duas obrigações para fins de acatar a exclusão das áreas ambientais declaradas da incidência do ITR, no caso, uma área de preservação permanente de **1.900,0 ha** e uma área de utilização limitada/reserva legal de **1.989,0 ha**. A primeira consiste na averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outra seria a informação de tais áreas, tanto a de preservação permanente quanto à de utilização limitada/reserva legal, no requerimento do ADA — Ato Declaratório Ambiental, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado.*

No presente caso, constata-se o não cumprimento da segunda obrigação. Não obstante o atendimento da primeira obrigação, de caráter específico, com a averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal (1.989,0 ha) em 08/06/2001, conforme Certidão do Cartório de Registro de Imóveis da

*Comarca de Januária — MG, fls. 06, o fato é que não se caracterizou o cumprimento da **segunda exigência, de caráter genérico**, qual seja, de que as áreas ambientais do imóvel fossem reconhecidas como de interesse ambiental, por meio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado, ou que, ao menos, tivessem o protocolo de seu requerimento tempestivo.” (sublinhei)*

Assim, o acórdão recorrido trata do ITR do exercício de 2002 e a Reserva Legal foi averbada em 08/06/2001, portanto tempestivamente. Tanto é assim que o voto condutor do acórdão recorrido registra, logo no início da análise do mérito:

“A discussão principal de mérito diz respeito à área de preservação permanente e área de utilização limitada/reserva legal, e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação.” (grifei)

E conclui:

“Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter as glosas efetuadas pela fiscalização em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal.” (grifei)

Destarte, a única matéria passível de Recurso Especial é a **exigência de protocolo tempestivo do ADA, para que as áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente possam ser excluídas da tributação do ITR.**

Quanto ao Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, assim estabelece:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

(...)

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência argüida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

(...)

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.” (grifei)

Assim, conforme o dispositivo regimental acima, cabe ao Recorrente indicar os pontos, nos paradigmas colacionados, que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido, vedado ao examinador da admissibilidade fazê-lo em seu lugar.

Nesse passo, verifica-se que o Contribuinte indicou os seguintes pontos divergentes, nos respectivos paradigmas:

“O acórdão de nº: 302-39800 da 2ª Câmara do Terceiro Conselho (decisões em anexo) diverge do acórdão recorrido. Neste paradigma, os nobres conselheiros decidiram que somente em 19/09/2002 com o advento do Dec. 4.382/02 é que se tornou obrigatória a averbação da área de reserva legal, ou seja, depois do fato gerador do ITR 2002 (01.01.2002).

Já o acórdão de nº: 303-35.421 decidido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho, também diverge do acórdão recorrido, entendendo que mesmo após a vigência do decreto acima referido, não há necessidade de averbações das áreas de reserva legal e preservação permanente na matrícula do imóvel junto ao CRI, e muito menos de apresentação de ADA, tudo, diga-se de passagem, em consonância com o entendimento consolidado do STJ.”

De plano, a matéria objeto da primeira divergência suscitada – obrigatoriedade de averbação tempestiva da área de Reserva Legal – deve ser descartada, uma vez que ela não é passível de Recurso Especial, pois restou pacificada já em Primeira Instância. Repita-se que a própria DRJ reconheceu a averbação tempestiva da Reserva Legal.

Quanto às matérias objeto da segunda divergência suscitada, a única passível de Recurso Especial, repita-se, é a problemática de exigência do ADA.

Assim, a única matéria constante do Recurso Especial, passível de seguimento à CSRF, e portanto analisável em sede de exame de admissibilidade, seria a questão da obrigatoriedade de apresentação do protocolo tempestivo do ADA, relativamente às áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente.

Quanto ao Despacho 2200-00.517, de 25/08/2011 (fls. 102 a 107), que deu seguimento ao apelo, ele assim fixa o objeto do litígio:

“O recurso está manejado quanto à discussão sobre a necessidade de averbação junto à matrícula do imóvel, em tempo hábil, para reconhecimento de isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal, bem como à obrigatoriedade de apresentação do ADA para fins de isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente.”

Constata-se, de plano, a existência de duas impropriedades, a saber:

- a questão da averbação da Reserva Legal, como já especificado no presente voto, não é matéria passível de recurso;

- a exigência de protocolo tempestivo do ADA abrange não apenas a área de Preservação Permanente, mas também a área de Reserva Legal, conforme consta inclusive da segunda divergência, suscitada pelo Contribuinte.

Destarte, com a devida vênia, o procedimento correto, em sede de exame de admissibilidade do Recurso Especial, seria o seguinte:

- liminarmente, negar seguimento à matéria “necessidade de averbação tempestiva das áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente”, por falta de interesse recursal (quanto à Reserva Legal, a matéria já foi pacificada em Primeira Instância; no que tange à Preservação Permanente, nunca fez parte da exigência);

- analisar a admissibilidade tão-somente da matéria “obrigatoriedade de apresentação do protocolo tempestivo do ADA, relativamente às áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente”.

Assim, restringindo-se a análise da divergência jurisprudencial à matéria acima especificada, constata-se que o Acórdão 303-35.421, indicado como paradigma, efetivamente vaza o entendimento no sentido da desnecessidade do protocolo tempestivo do ADA para usufruto das isenções do ITR, conforme se deduz da leitura de sua ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. COMPROVAÇÃO.

A comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal para efeito de sua exclusão na base de cálculo de ITR, não depende, exclusivamente, da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), no prazo estabelecido. Com efeito, a teor do artigo 10, parágrafo 7º, da Lei N. 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte quanto à existência de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.”

Cumprido informar que esse Acórdão 303-35.421, indicado como paradigma, foi parcialmente reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão 9202-01.494, de 12/04/2011, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2001

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO VIA LAUDOS PERICIAIS. INEXISTÊNCIA ADA. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO. DECLARAÇÃO CONTRIBUINTE. De conformidade com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, notadamente a Lei nº

9.393/1996, c/c Súmula no 41 do CARF, inexistente previsão legal exigindo a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA para fruição da isenção do ITR relativamente às áreas de reserva legal e/ou preservação permanente até o exercício 2000, inclusive.

In casu, tratando-se de área de preservação permanente, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente Laudo Pericial, ainda que não apresentado Ato Declaratório Ambiental – ADA tempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE.

O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal.

Recurso especial provido em parte.”

A decisão foi assim resumida:

“Acordam os membros do colegiado, I) pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer no lançamento os valores relativos à área de reserva legal. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator), Alexandre Naoki Nishioka, Gustavo Lian Haddad, Ronaldo Lima de Macedo e Gonçalo Bonet Allage, que negavam provimento; e II) por maioria de votos, manter a exclusão da área de preservação permanente, vencidos os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Giovanni Christian Nunes Campos, Marcelo Oliveira e Francisco de Assis Oliveira Junior. Designado para redigir o voto vencedor, quanto à área de reserva legal, o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.”

Destarte, constata-se que o acórdão indicado pelo Contribuinte como paradigma foi reformado parcialmente em 12/04/2011, portanto antes da interposição do Recurso Especial, em 02/05/2011. Entretanto, dita reforma diz respeito apenas à questão da averbação da Reserva Legal, matéria esta que, repita-se, não faz parte da presente lide. Quanto à exigência do ADA, a decisão do paradigma manteve-se incólume.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, apenas na parte em que trata da exigência de apresentação tempestiva do ADA, para que as áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente possam ser excluídas da tributação do ITR. Quanto à averbação da área de Reserva Legal, esta já foi reconhecida pela DRJ, sendo que eventual averbação da área de Preservação Permanente sequer foi objeto da exigência, portanto tais matérias não integram o efeito devolutivo do apelo.

Adentrando ao mérito, a questão submetida a esse Colegiado, no presente Recurso Especial, diz respeito unicamente à exigibilidade de apresentação tempestiva do ADA – Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, para exclusão das áreas de Preservação Permanente (1.900 hectares) e de Utilização Limitada/Reserva Legal (1.989 hectares), da base de cálculo do ITR, no exercício de 2002, relativamente à Fazenda Barra do Boi, no Município de Januária/MG.

Registre-se mais uma vez que houve averbação tempestiva da Reserva Legal, conforme trecho da decisão de Primeira Instância, já colacionado ao presente voto.

Examinando-se a legislação de regência, verifica-se que o direito à exclusão, da base de cálculo do ITR, das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, está garantido na Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 10.

Por outro lado, constata-se que, até o exercício de 2000, não havia fundamento legal para a exigência do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para o fim específico de constituir áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, com vistas à redução da base de cálculo do ITR.

Nesse sentido, o art. 17-0, da Lei nº 6.938, de 1981, com a dada pela Lei nº. 9.960, de 2000, estabeleceu que os proprietários rurais, que se beneficiassem com redução do ITR com base em ADA, deveriam recolher ao IBAMA dez por cento do valor dessa redução, a título de preço público pela prestação de serviços técnicos de vistoria.

Assim, por inexistir, até o exercício de 2000, fundamento legal para considerar-se a apresentação do ADA como requisito para a fruição da redução da base de cálculo do ITR, foi aprovada a Súmula CARF nº 41, com a seguinte redação:

"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."

Com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 17-0, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA, para efeito de redução do valor a pagar do ITR, portanto somente a partir do exercício de 2001, a exigência do ADA passou a ter previsão legal. Entretanto, dito dispositivo legal não fixou prazo para o cumprimento de tal formalidade, o que veio a ser feito somente com a edição do Decreto nº 4.382, de 2002 (art. 10, §3º, I), e por meio de Instruções Normativas da Receita Federal.

Assim, observa-se que o direito à redução do ITR, no que tange às áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, foi previsto em lei, portanto somente a lei poderia fixar condições para o usufruto desse direito, ou seja, somente a lei poderia estabelecer prazo para apresentação do ADA, como pré-requisito para o aproveitamento da redução do ITR.

Ademais, o ADA – Ato Declaratório Ambiental, ainda que apresentado tempestivamente, como a própria denominação está a evidenciar, tem efeito apenas declaratório, portanto não tem o condão de constituir o direito, representado pela existência efetiva das áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, no imóvel objeto da autuação.

Com estas considerações, verifica-se que o usufruto da redução do ITR pode ser exercido, mediante a demonstração da efetiva existência das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, por diversos meios de prova idôneos, independentemente da apresentação tempestiva do ADA.

No presente caso, não houve controvérsia sobre a materialidade das áreas glosadas, já que a autoridade fiscal sequer intimou o contribuinte a comprovar a sua efetiva existência.

A glosa das citadas áreas foi fundamentada apenas na apresentação intempestiva do ADA. Entretanto, o contribuinte protocolou o ADA no IBAMA em 08/11/2004 (fl. 08), portanto muito antes do procedimento fiscal, iniciado em 22/08/2006. No entender desta Conselheira, esse já é motivo suficiente para que sejam acatadas as áreas declaradas, já que as leis que regem a matéria não estabelecem prazo peremptório para apresentação do ADA.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, e na parte conhecida, dou-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

CÓPIA