



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

Processo nº 10820.002540/2002-06
Recurso nº 133.367 Voluntário
Acórdão nº 2102-01.044 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2011
Matéria ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL
Recorrente SERAFIM RODRIGUES DE MORAES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1998

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

A averbação da reserva legal pode ser feita após a ocorrência do fato gerador, notadamente quando existem laudos técnicos que denunciam a existência da área preservada no exercício em debate. Entretanto, deve-se definir um termo final para a averbação, especificamente o momento anterior ao início da ação fiscal, sob pena de se esvaziar completamente a exigência legal tributária da averbação, como condição de fruição da isenção legal, pois, acatando-se a averbação após o início da ação fiscal, os contribuintes somente a implementariam quando sob fiscalização, situação que desnatura os objetivos tributários/ambientais da tributação do ITR.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA LASTREADA NA NÃO APRESENTAÇÃO DO ADA. EXERCÍCIO ANTERIOR A 2001. IMPOSSIBILIDADE. Como é de conhecimento geral, a jurisprudência do CARF inclinou-se pela inviabilidade da glosa da área de preservação permanente em decorrência unicamente da ausência de ADA, para exercícios anteriores a 2001, posição que foi cristalizada na 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 parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR parcial provimento ao recurso, para restabelecer a área de preservação permanente de 560,1ha.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 11/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Acácia Sayuri Wakasugi e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte SERAFIM RODRIGUES DE MORAES, CPF/MF nº 011.182.858-91, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 17/12/2002, auto de infração (fls. 02 a 08), em decorrência da revisão da DITR-exercício 1998 do imóvel denominado Fazenda Pendengo, Nirf nº 2338441-7. Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 169.295,82
MULTA DE OFÍCIO de 75%	R\$ 126.971,86

No procedimento de revisão da DITR acima informada (fl. 5), a autoridade fiscal glosou integralmente a área de preservação permanente - APP (560,1ha) e a área de reserva legal (931,3ha).

A descrição de todo o procedimento fiscal se encontra em um detalhado Termo de Verificação de fls. 9 a 22. Aqui, como síntese da motivação dos atos da autoridade fiscal, transcreve-se excerto do voto da Delegacia de Julgamento (fl. 380), *verbis*:

10. Conforme relatado nessas peças, os requisitos que não foram cumpridos são, sinteticamente, os seguintes: a) não foi protocolizado pedido de Ato Declaratório Ambiental junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, no prazo de seis meses contados da data fixada para entrega da Declaração do ITR, indicando as áreas de preservação permanente e de utilização limitada (IN/SRF nº 43/97, com as alterações da IN/SRF nº 67/97); b) não foi satisfatoriamente comprovado que a área declarada como de utilização limitada é impréstável para a atividade produtiva e que tenha sido declarada de interesse ecológico por autoridade competente (art. 10, § 1.º, "c", da Lei nº 9.393/96); c) não foi averbada a reserva legal, até a data de ocorrência do fato gerador do imposto, que eventualmente poderia corresponder à área de utilização limitada declarada, (art. 16, § 2º da Lei 4.771/65).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ-Campo Grande (MS), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 4.865, de 03 de dezembro de 2004 (fls. 370 a 388).

A co-usufrutuária do imóvel auditado, Sra. Maria Terezinha Oriente, ex-cônjuge do autuado, comunicou o falecimento dele, conforme certidão de óbito juntada ao processo (fls. 391 e 392).

O representante do contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 18/01/2005 (fl. 393). Irresignada, a co-usufrutuária Maria Terezinha Oriente interpôs recurso voluntário em 03/02/2005 (fl. 394).

No voluntário, a recorrente alega, em síntese, que:

- I. a exigência do ADA – Ato Declaratório Ambiental, com fulcro na IN SRF nº 67/1997, para as áreas de preservação permanente e reserva legal é manifestamente ilegal. Ademais, o ADA foi apresentado, mesmo de forma extemporânea, o que não tem de desnaturar o cumprimento dessa obrigação acessória, que poderia, se previsto legalmente, apenas a aplicação de uma multa pecuniária, mas jamais fazer nascer a obrigação tributária do ITR;
- II. quando o fiscalizado apresentou a DITR consolidadora das propriedades rurais auditadas, informou a área de preservação permanente inferior àquele constante de Laudo Técnico, este que dava conta de uma área de 953,0 hectares. Ademais, em 02/12/2002, três dias após a entrega da DITR consolidadora, protocolizou o ADA no Ibama, informando uma área de 460,1 hectares de APP e 931,3 hectares de utilização limitada;
- III. “2.2.6. Logo em seguida, 03/12/2002, a contribuinte requereu ao DEPRN a averbação da reserva legal da área de 836,08 ha, sendo que posteriormente, ou seja, em 1º/12/2003, quando aprovado pelo órgão ambiental competente (DEPRN), tal área foi finalmente averbado à margem da matrícula do imóvel, conforme atesta a Certidão constante dos autos. 2.2.7. É de suma importância observar que essa área, muito embora tenha sido averbada em 2003, retrata a situação vigente à época da ocorrência do fato gerador, pois trata-se de floresta estacional semi decidua em estágio de sucessão avançado, conforme atesta parecer técnico florestal emitido pelo órgão ambiental competente, in casu o Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais - DEPRN, cópia em anexo, o que quer dizer que essa mata possui dezenas e dezenas de anos de existência” (fl. 404 – transcrição do recurso voluntário);
- IV. hesitante no tocante à dimensão das áreas de interesse ambiental (APP, reserva legal e de interesse ecológico), contratou a confecção de Laudo Técnico, subscrito por profissional habilitado, quando se

constatou que as áreas de preservação permanente, de reserva legal e de utilização limitada (interesse ecológico) montavam 147,9ha, 929,1ha e 826,3ha, respectivamente, informações essas em linha com o Parecer Técnico Florestal emitido pelo DEPRN e superiores às constantes no lançamento;

- V. *“2.3.4. Imperioso se faz informar, senhores julgadores, que conforme já reconhecido por essa e. Corte, o fato de o área de reserva legal ter sido averbado à margem da matrícula do imóvel em data superveniente à da ocorrência do fato gerador não possui o condão de desnaturar as características naturais do imóvel em questão e, por conseguinte, de tolher o contribuinte do direito de beneficiar-se da isenção daí decorrente”* (fl. 407 – transcrição do recurso voluntário);
- VI. *“2.3.7. No que respeita a área de preservação permanente, há se considerar, se não aquela informada na DITR/98, no Laudo Técnico Divergente ou no ADA, pelo menos aquela área informada no Relatório Técnico de Análise de Utilização de Imóvel Rural que, conforme dito, foi elaborado por técnico agropecuária devidamente habilitado junto ao CREA, e está acompanhado de cópia da ART correspondente. 2.3.8. Já no que tange à área de utilização limitada (de interesse ecológico), a contribuinte igualmente informa que ela figura em todos os documentos colacionados (Laudo Técnico Divergente, Parecer Técnico Florestal e Relatório Técnico de Análise e Utilização de Imóvel Rural), além do que a mesma foi declarada, junto ao IBAMA, por meio de Ato Declaratório Ambiental protocolizado três dias depois da apresentação da DITR/98 consolidadora, portanto, tempestivamente.”* (fl. 408 – transcrição do recurso voluntário);
- VII. *“2.3.18. Assim, demonstrado, pois, que a área de 931,3 ha encontra-se devidamente registrada no Ato Declaratório Ambiental ADA de 02/12/2002, o que é ratificado pelo Parecer Técnico Ambiental do DEPRN (em anexo) e, também, pelo Relatório Técnico de Análise, resta patente que a desconsideração/glosa desta mesma área foi totalmente equivocada, o que torna sem efeito o lançamento correspondente”* (fls. 411 e 412 – transcrição do recurso voluntário).

Em sessão plenária de 15 de junho de 2007, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes resolveu converter o julgamento em diligência, pela Resolução nº 301-1.880, com a seguinte motivação e pedido, *verbis*:

Ao teor do relatado, versam os autos sobre Auto de Infração lavrado contra o contribuinte já identificado, referente ao imóvel denominado "Fazenda Pendengo", situado no município de Andradina/SP, em razão da falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural- ITR, exercício 1998, tendo sido o lançamento integralmente mantido pela DRJ-Campo Grande/MS.

Compulsando-se os autos, o que se verifica é um verdadeiro desencontro de informações! Vejamos:

- O Laudo nº 01 (fls. 35/118) diz respeito apenas à Fazenda Pendengo IV, não podendo ser considerado no caso em questão;

- O ADA de fl. 168 informa uma área de preservação permanente de 460,1ha e uma área de interesse ecológico de 9.313,0ha, entretanto, a área total florestal (campo 26), que deveria ser o somatório dos campos 22+23+24+25, foi assinalada em 1.494,4ha, quando, na verdade, daria um total de 9.773,10.

- O Laudo nº 02 (fls. 183/204) informa uma área de preservação permanente de 953,28ha, uma área de reserva legal de mata não averbada de 929,65ha e não menciona qualquer área declarada de interesse ecológico;

- O Laudo nº 03, apresentado à fls. 356/363, elaborado por técnico agropecuário e acompanhado de ART, informa que a área total de preservação permanente é de 147,91ha, não faz qualquer menção a área de interesse ecológico e identifica fragmentos de reservas florestais num total de 929,17ha; entretanto, junta Levantamento Planialtimétrico onde informa uma área de reserva florestal total de 836,97ha.

- à fl. 347 consta cópia de averbação efetuada na matrícula do registro do imóvel de uma área de reserva legal de 836,08ha (av. 13/17.833)

Assim, diante de tantas informações divergentes, e norteadas pelo princípio da verdade real, entendo necessário esclarecimentos quanto à verdadeira distribuição das áreas do imóvel.

Desta feita, voto no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para que a autoridade preparadora oficie ao IBAMA a fim de que este:

- manifeste-se acerca da veracidade das informações constantes no ADA de fl. 168, ou seja, informe se existe a área de preservação permanente e, em caso positivo, qual a sua exata medida,

- informe se há algum decreto declarando qualquer área da Fazenda Pendengo como sendo de interesse ecológico

- informe acerca da existência da área de 836,97ha averbada como reserva legal.

Ao final, dê-se vista ao interessado para manifestar-se, querendo. Em seguida, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Em cumprimento à diligência acima, a Autoridade Fiscal intimou Órgãos Públicos, que forneceram as respostas abaixo:

- o Escritório de Araraquara do Ibama asseverou que não poderia ratificar a APP constante do ADA, quer porque tal Ato não era secundado por qualquer documentação comprobatória do declarado, quer porque essa unidade do Ibama não disporia de recursos humanos e matérias para mensuração de áreas topográficas. Ainda, desconhecia a publicação de qualquer Decreto que tivesse declarado como de interesse ecológico áreas no imóvel auditado (fl. 437);
- o Prefeito Municipal de Castilho (SP) informou que essa municipalidade não havia publicado Decreto de reconhecimento de área de interesse ecológico na Fazenda Pendengo (fl. 441);
- o Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais do Estado de São Paulo informou que não tinha equipamento específico para confirmar a área de 460,1ha como de preservação permanente, constante do ADA, bem como a propriedade auditada se encontrava dentro da área de amortecimento do Parque Estadual Aguapeí. Por fim, foi firmado Termo de Responsabilidade de Preservação de Reserva Legal junto à unidade de Andradina desse Departamento, com áreas de 752,3742ha e 90,7016ha em nome de Serafim Rodrigues de Moraes, com a competente averbação cartorária (fls. 442 a 444).

Em petição de 07 de maio de 2010, a co-usufrutuária aqui recorrente Maria Terezinha Oriente acostou aos autos Laudo produzido por perita judicial, no bojo de litígio judicial instaurado em face do imóvel auditado, datado de 24/04/2009, asseverando (fls. 449 a 450):

1.4. Ocorre que em abril de 2009 foi juntado Laudo Pericial, produzido pela perita judicial Sra. Sandra Maia de Oliveira (CREA n.º. 5060875634), ao processo judicial n.º. 2005.61.07.001197-6 da 2ª Vara da Subseção Judicial Federal de Araçatuba - SP, que tem como objeto do litígio o imóvel Fazenda Pendengo, também, objeto da autuação em tela.

1.5. Conforme consta da cópia do Laudo Pericial que segue em anexo, na perícia realizada nas dependências da Fazenda Pendengo foi constatada pela perita judicial 2.067,5238 ha como área total inaproveitável (fl. 12/13), portanto, área superior à constante na declaração e que foi glosada.

1.6. Outro elemento importante apurado no laudo pericial (fls. 28/29) se refere ao GUT (Grau de Utilização da Terra) que foi de 100% e no auto de infração foi considerado apenas 64,0%, refletindo no aumento da alíquota de 0,30 para 3,40.

1.7. Dessa forma, o laudo pericial tem relação direta com o presente processo, pois implica na comprovação das áreas não tributáveis (preservação permanente e utilização limitada) da Fazenda Pendengo, objeto da presente autuação em função da glosa indevidamente procedida.

1.8. Importante esclarecer que o laudo pericial ora colacionado não consta no processo, pois foi produzido em data posterior ao protocolo do Recurso Voluntário, sendo que o mesmo será de grande importância na instrução do processo, configurando, no

entender da Recorrente, subsídio valioso na formação da convicção dos doutos julgadores, ressaltando que no Processo Administrativo Fiscal há de prevalecer os princípios da legalidade e da verdade material.

1.9. Assim, requer seja determinado a juntada do presente laudo pericial aos autos e considerado como elemento de prova.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que a recorrente foi intimada da decisão recorrida em 18/01/2005 (fl. 393), terça-feira, e interpôs o recurso voluntário em 03/02/2005 (fl. 394), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 17/02/2005, quinta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

A presente discussão será limitada a definir a procedência, ou não, das glosas da área de reserva legal e da APP.

De plano, aqui se rejeita a apreciação do Laudo Pericial judicial, produzido em 2009, pois o fato gerador do imposto ocorreu em 1º/01/1998, sendo impossível extrapolar as conclusões desse laudo, produzido em 2009, para o já longínquo ano de 1998.

Inicialmente, passa-se a debater a glosa da área de reserva legal, fundamentada na ausência da averbação cartorária dessa área.

A reserva legal é a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a área de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas (art. 1º, § 2º, III, do Código Florestal), sendo certo que o Código Florestal (Lei nº 4.771/65), no art. 16, especifica os percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser afetados à reserva legal, nas diversas regiões do país, determinando, ainda, que tal reserva seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, § 8º, do Código Florestal).

Em relação à área de reserva legal, assim versa o art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96, *verbis*:

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 - Omissis;

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;

A Lei tributária acima assevera que a área de reserva legal, prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), deve ser excluída da área tributável.

A questão que logo se aventa é sobre a obrigatoriedade de averbação da reserva legal para fruição do benefício no âmbito do ITR, já que a Lei nº 9.393/96 assevera a exclusão da área de reserva legal, porém remetendo-a ao Código Florestal, não havendo, especificamente, uma obrigação de averbação cartorária da área de reserva legal na Lei tributária.

Quanto à obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal, em sentido lato, parece que não há qualquer dúvida, pois inclusive há norma editada pelo Poder Executivo, com supedâneo na Lei nº 9.605/98 (Lei dos crimes ambientais), que considera tal comportamento uma infração administrativa, com aplicação de multas pecuniárias, conforme o art. 55 do Decreto nº 6.514/2008, sendo certo que o Poder Judiciário vem ratificando a obrigatoriedade da averbação da reserva legal, como se pode ver no REsp 927.979 – MG, julgado pela Primeira Turma em 31/05/2007, relator o Ministro Francisco Falcão, unânime, assim ementado:

DIREITO AMBIENTAL. ARTS. 16 E 44 DA LEI Nº 4.771/65. MATRÍCULA DO IMÓVEL. AVERBAÇÃO DE ÁREA DE RESERVA FLORESTAL.NECESSIDADE.

I - A questão controvertida refere-se à interpretação dos arts. 16 e 44 da Lei n. 4.771/65 (Código Florestal), uma vez que, pela exegese firmada pelo aresto recorrido, os novos proprietários de imóveis rurais foram dispensados de averbar reserva legal florestal na matrícula do imóvel.

II - "Essa legislação, ao determinar a separação de parte das propriedades rurais para constituição da reserva florestal legal, resultou de uma feliz e necessária consciência ecológica que vem tomando corpo na sociedade em razão dos efeitos dos desastres naturais ocorridos ao longo do tempo, resultado da degradação do meio ambiente efetuada sem limites pelo homem. Tais conseqüências nefastas, paulatinamente, levam à conscientização de que os recursos naturais devem ser utilizados com equilíbrio e preservados em intenção da boa qualidade de vida das gerações vindouras" (RMS nº 18.301/MG, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 03/10/2005).

III - Inviável o afastamento da averbação preconizada pelos artigos 16 e 44 da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), sob pena de esvaziamento do conteúdo da Lei. A averbação da reserva legal, à margem da inscrição da matrícula da propriedade, é consequência imediata do preceito normativo e está colocada entre as medidas necessárias à proteção do meio ambiente, previstas tanto no Código Florestal como na Legislação extravagante.

IV - Recurso Especial provido. (grifou-se)

Na linha acima, não se pode deixar de fazer uma leitura combinada das Leis nº 9.393/96 e 4.771/65, devendo ser reconhecido que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal transcende em muito o direito tributário, sendo uma medida de garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, para as atuais e futuras gerações, conforme insculpido no art. 225 da Constituição Federal, sendo, inclusive, a defesa do meio ambiente um dos princípios da ordem econômica..

Ora se averbação da reserva legal chega a ser objeto de multa pecuniária administrativa específica, parece desarrazoado deferir o benefício tributário sem o cumprimento dessa medida, quando a própria Lei nº 9.393/96 defere a exclusão da área de reserva legal, prevista no Código Florestal, ou seja, parece-me que com as condicionantes da legislação ambiental.

A interpretação acima está alicerçada no entendimento de que o ITR é um imposto de feição essencialmente extrafiscal, tendo pouco valor o aspecto fiscal, arrecadatório. Aqui, tratando da coexistência da fiscalidade e da extrafiscalidade nas normas tributárias, assevera Paulo de Barros Carvalho¹:

Há tributos que se prestam, admiravelmente, para a introdução de expedientes extrafiscais. Outros, no entanto, inclinam-se mais ao setor da fiscalidade. Não existe, porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro.

No dizer de José Marcos Domingues Oliveira² (1999, p. 37) a “*Tributação extrafiscal é aquela orientada para fins outros que não a captação de dinheiro para o Erário, tais como a redistribuição da renda e da terra, a defesa da indústria nacional, a orientação dos investimentos para setores produtivos ou mais adequados ao interesse público, a promoção do desenvolvimento regional ou setorial etc.*”, sendo certo que é do conhecimento geral que o ITR é um imposto marcadamente extrafiscal, desde sua instituição, primeiramente tentando atingir os fins da reforma agrária e gravando de forma mais vertical os latifúndios improdutivos, como se viu com o Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64) e com as alterações perpetradas pela Lei nº 6.746/79 nesse Estatuto, e, posteriormente, notadamente com a Lei nº 9.393/96 (e suas alterações posteriores, como a Lei nº 11.428/2006), avultou a extrafiscalidade do ITR no tocante à preservação das áreas de interesse ambiental, já que tais áreas não compõem as áreas objeto da incidência do imposto, bem como a progressividade a depender do binômio área total do imóvel/grau de utilização.

Apenas para se ter uma idéia da irrelevância do aspecto fiscal, arrecadatório, do ITR, no ano de 2009, as receitas administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil atingiram 682.983 bilhões de reais, e, desse montante, a arrecadação do ITR atingiu a mísera quantia de 480 milhões de reais, ou seja, 0,07% do total arrecadado³, isso no país que é o

¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário – Linguagem e Método. 2ª ed., São Paulo: Noeses, p. 241.

² OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação de receita. 2ª ed. (rev. e amp.), Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 37.

³ Esses dados da arrecadação federal podem ser acessados no site da internet da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/arre/2009/Analismensaldez09.pdf>.

quinto maior em extensão do planeta, a indicar que, a despeito das enormes áreas rurais do Brasil, a questão arrecadatória é marginal, secundária.

De outra banda, o aspecto extrafiscal do ITR é cristalino, e diversos pontos dessa extrafiscalidade podem ser anotados, a saber:

- imunidade da pequena gleba familiar, a favorecer a fixação do homem no campo;
- progressividade das alíquotas, como se vê no anexo da Lei nº 9.393/96, no qual uma propriedade com o mesmo grau de utilização do imóvel rural, pode variar a alíquota de 1% a 20%, a depender do porte da propriedade, tudo a agravar mais fortemente as propriedades de maior porte, favorecendo os minifúndios e propriedades de pequeno porte;
- tributação mais favorecida dos imóveis rurais com maior grau de utilização das atividades do setor primário, a privilegiar um mais racional uso da terra;
- exclusão da área de tributável das partes do imóvel que detém interesse ecológico (áreas de preservação permanente e de reserva legal; de interesse ecológico declaradas pelos órgãos ambientais; imprestáveis para a atividade primária e declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente; de servidão florestal ou ambiental; e cobertas por florestas nativas), destacando a preservação do meio ambiente.

Em um cenário dessa natureza, deve-se privilegiar toda a interpretação que potencialize os aspectos extrafiscais do ITR e, dentre esses, avulta a relevância das áreas de proteção ambiental, sendo que a averbação cartorária da área de reserva legal é um importante requisito para a conservação da área protegida, para as atuais e futuras gerações, devendo ser rechaçada qualquer interpretação que enfraqueça o aspecto extrafiscal do ITR, como aquela que arrosta a necessidade da averbação cartorária da área de reserva legal, pelo simples fato de não haver um comando literal na Lei nº 9.393/96 para o mister.

Ora, 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 é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Insiste-se que 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 da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada.

Entretanto, apesar de obrigatória a averbação cartorária da área de reserva legal, aqui não me filio àqueles que exigem obrigatoriamente a averbação em momento prévio ao fato gerador, de maneira peremptória, já que, havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou por atos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, especificamente se anterior ao início da ação fiscal, não me parece razoável arrostar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, ou seja, uma área averbada e comprovada em exercício

posterior, certamente existia nos exercícios logo precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas, sendo de rigor deferir a benesse tributária. Assim se deve acatar a averbação até a data anterior ao início da ação fiscal, dentro da compreensão de que o contribuinte somente estaria em mora em face do ITR a partir da ciência do Termo de Início da ação fiscal, quando estaria quebrada sua espontaneidade, não mais podendo cumprir sem pena a obrigação, qual seja, a averbação cartorária da área de reserva legal.

E no caso aqui dos autos o contribuinte somente logrou averbar a área de reserva legal em 2003, diversos anos após o exercício fiscalizado (1998) e após o início da ação, não podendo, assim, deferir-se a benesse tributária, como acima explicado.

Por tudo, no ponto, sem reparos o procedimento da autoridade fiscal.

Agora se passa a debater a procedência da glosa da área de preservação permanente (560,1ha), motivado pela ausência de ADA.

Da leitura dos autos, efetivamente se tem fundada dúvida sobre a real extensão da área de preservação permanente – APP. A DITR auditada denuncia uma área de 560,1ha; o ADA informa uma área de 460,1ha; o laudo técnico de fls. 184 e seguintes informa uma área de 953,2813ha; o laudo de fls. 356 e seguintes informa uma área de 147,9124ha (o laudo judicial informa também uma área de 146,9316ha – fl. 403). Aparentemente se vê uma confusão entre áreas inaproveitáveis e de interesse ecológico, não se podendo saber a verdadeira área de APP. Considerando que a autoridade fiscal glosou a área de preservação permanente estribado na ausência do ADA, aliado a total indefinição da dimensão dessa APP, aqui irá considerá-la na dimensão declarada na DITR, de 560,1ha.

Como é de conhecimento geral, a jurisprudência do CARF inclinou-se pela inviabilidade da glosa da área de preservação permanente em decorrência unicamente da ausência de ADA para os exercícios anteriores a 2001, posição que foi cristalizada na 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”*.

Assim, em decorrência da vulnerabilidade da motivação da glosa da APP, deve-se restabelecê-la.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso, para restabelecer a área de preservação permanente de 560,1ha.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

