



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

Processo nº 10845.720008/2008-73
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-003.270 – 2ª Turma
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria ITR
Recorrente S A AGRO-INDUSTRIAL ELDORADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ITR - ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DECLARADA DE INTERESSE ECOLÓGICO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para que não se tribute pelo Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR a área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarada mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, deve ser comprovada a ampliação às restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e reserva legal, ou seja, restrições além do manejo sustentável.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Otacílio Dantas Cartaxo que davam provimento ao recurso. O Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira apresentará declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Declaração de voto

EDITADO EM: 07/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face S A AGRO INDUSTRIAL ELDORADO foi lavrado o auto de infração de fls. 03/07, objetivando a exigência de Imposto Territorial Rural do exercício de 2005 em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Interesse Ecológico/Área de Proteção Ambiental.

A Segunda Câmara da Segunda Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2202-01.312, que se encontra às fls. 280/290 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL, TERMO DE RESPONSABILIDADE AVERBADO.

Cabe excluir da tributação do ITR as parcelas de áreas de utilização limitada/reserva legal reconhecida em Termo de Responsabilidade de Manutenção de Floresta firmados entre o proprietário do imóvel e a autoridade florestal competente, ' devidamente averbado antes da ocorrência do fato gerador.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL APA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/08/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 27/08/2

014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 12/08/2014 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assina

do digitalmente em 29/08/2014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

As áreas de propriedades privadas inseridas dentro dos limites de urna APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições imposta pelo órgão ambiental, Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme o caso.

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL ITR. VTN. MODIFICAÇÃO. LAUDO TÉCNICO. OBSERVÂNCIA NORMAS ABNT. IMPRESCINDIBILIDADE.

Com fulcro nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, notadamente artigo 3º, § 4º, da Lei nº 8.847/1995, vigente à época da ocorrência do fato gerador, o Laudo Técnico de avaliação de imóvel rural somente tem o condão de alterar o Valor da Terra Nua VTN mínimo na hipótese de encontrar-se

revestido de todas as formalidades exigidas pela legislação de regência, impondo seja elaborado por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, além da observância das normas formais mínimas contempladas da Associação Brasileiras de Normas Técnicas ABN.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

Regularmente intimada do acórdão, a Contribuinte opôs os embargos de declaração de fls. 301/309, que foram rejeitados conforme despacho de fls. 340/343.

Intimada do despacho que rejeitou os embargos de declaração em 14/08/2012 (fls. 347), a contribuinte interpôs em 24/08/2012 o recurso especial de fls. 348/387, por meio do qual sustenta divergência entre o v. acórdão recorrido e outras decisões deste E. Colegiado em relação à incidência do ITR sobre área reconhecida como de interesse ecológico (acórdãos nºs 302-38.180 e 302-37.799).

Ao recurso especial da Contribuinte foi dado seguimento, conforme Despacho de 21/02/2013 (fls. 389/392).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pela Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 396/400.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela contribuinte.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos n.ºs 302-37.799 e 302-38.180.

O v. acórdão recorrido adotou como razões para negar provimento ao recurso voluntário os seguintes fundamentos:

(i) as áreas localizadas dentro de áreas de proteção ambiental não são, simplesmente por tal razão, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR, sendo necessária a existência de ato declaratório específico;

(ii) a certidão apresentada nos autos (fls. 53) foi emitida pelo Ibama em 27/11/2007 sendo, portanto, posterior ao fato gerador que se deu em 2004; e

(iii) somente com o advento da Lei n.º 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei n.º 9.393, de 1996, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, foram afastadas da tributação pelo ITR.

Para fins de clareza transcrevo, abaixo, trecho do referido acórdão que analisa a certidão emitida pelo Ibama:

“Fica entendido que as áreas contidas dentro dos limites da citada APA, não podem ser, de maneira geral e automaticamente consideradas de interesse ecológico, para efeito de exclusão do ITR, carece, para tal fim, do cumprimento das exigências legais previstas para cada tipo de área ambiental.

A contribuinte no intuito de embasar seu argumento, anexou à fl. 53, Certidão do Ibama, com emissão em 27/11/2007, porém essa documentação não determina a situação do imóvel com relação ao exercício do ITR de 2004. É necessário salientar que as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei n.º 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei n.º 9.393, de 1996. Portanto, nesse exercício que está sendo analisado, não há justificativa para se reconhecer que as áreas ocupadas com vegetação primária da Mata Atlântica se enquadravam como área isenta de ITR, somente por essa condição, antes da alteração no artigo citado.

Os acórdãos colacionados pela Recorrente como paradigma, encontram-se

assim ementados: conforme MP n.º 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/08/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 27/08/2

014 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 12/08/2014 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assina

do digitalmente em 29/08/2014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Impresso em 29/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acórdão n.º 302-37.799

“GLOSA DE ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (ÁREA DE RESERVA LEGAL, ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL E ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO). LANÇAMENTO DECORRENTE DE DIFERENÇAS CONSTATADAS ENTRE DADOS INFORMADOS NA DITR E NO ADA.

A rigor não há nenhuma superioridade em termos de credibilidade entre a declaração de ITR (DITR) apresentada pelo contribuinte à SRF e as informações fornecidas pelo mesmo ao IBAMA por ocasião do protocolo do pedido de Ato Declaratório Ambiental.

Tendo trazido aos Autos documentos que comprovam serem as utilizações das terras da propriedade aquelas declaradas pelo recorrente, é de se reformar o lançamento como efetivado pela fiscalização”

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”

Acórdão 302-38.180

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO POR GLOSA DA DISTRIBUIÇÃO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E UTILIZAÇÃO LIMITADA — NÃO) SE TORNA OBRIGATÓRIO A APRESENTAÇÃO DO ADA, QUANDO RESTOU COMPROVADO HABILMENTE MEDIANTE DECLARAÇÕES IDÔNEAS DO IBAMA E DA SEDAM DO GOVERNO DO ESTADO DE RONDÔNIA A EXISTÊNCIA DESSAS ÁREAS DA PROPRIEDADE, NA ÉPOCA DO FATO GERADOR.

Tendo sido trazido aos Autos documentos hábeis, inclusive revestidos das formalidades legais, além do registro averbado no Cartório de Registro de Imóveis, que comprovam serem as utilizações das terras da propriedade aquelas declaradas pelo recorrente, é de se reformar o lançamento como efetivado pela fiscalização.”

Verifico constar do relatório e voto do Acórdão n.º 302-37.799 (ambos os paradigmas utilizam como fundamentação em seu voto o voto proferido pela Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro no Recurso 129.453):

Relatório

“Trata o presente processo do auto de infração de fls. 32/37, através do qual se exige, da interessada, o Imposto Territorial Rural – ITR no valor original de R\$ 259.772,54, acrescido de juros moratórias e multa de ofício, decorrentes de glosa de parte da área de utilização limitada, informada em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial - DITR (DIAC/DIAT), do Exercício de 1999, por não ter sido incluída no Ato Declaratório Ambiental ADA, 872,6 ha de Área de utilização limitada, do imóvel rural denominado “Serra Negra dos

Caetanos", com área total de 4.255,9 ha, Número do Imóvel na Receita Federal - NIRF 3.856.369-0, localizado no município de Tapirai / SP.

(...)

- conforme o ofício juntado pela interessada, o IBAMA declarou, em 8 de janeiro de 2004, que a Área objeto da autuação é considerada de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas. No mesmo ato, o IBAMA declara que a Área é revestida com vegetação típica de Mata Atlântica (Floresta Ombrófila Densa), em seus estágios de regeneração Media e Avançado e que não é objeto de exploração seletiva, não existindo nenhuma atividade de manejo florestal, conforme previsto no Decreto Federal 750/93, em seu art. 1º."

Voto

(...)

Com efeito, no presente caso, entendo que pela documentação acostada, restou comprovado que toda a área glosada se constitui em área de preservação permanente prevista na Lei nº 4.771/65. Ademais, e especificamente neste caso em que a referida área se inclui no esforço de proteger espécies da flora e da fauna da Mata Atlântica ameaçadas de extinção, se faz também, nos termos da Resolução nº 10/93, área de interesse ecológico.

Com efeito, a documentação apresentada, notadamente: (i) o laudo técnico; (ii) o relatório das Vistorias do Projeto Piloto INCRA/IBAMA; (iii) a Declaração do Ibama (pela qual se evidencia que o imóvel objeto do lançamento fiscal 'não é objeto de exploração seletiva, pois não há nenhuma atividade de manejo florestal', sendo considerado 'de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, conforme artigo 7º da Resolução CONAMA nº 10, de 1 de outubro de 1993'), acrescida das previsões legais estabelecidas nos Decretos Estaduais nºs 22.717/84 e 28.347/88, são, no meu entendimento, suficientes para identificar a efetiva situação do imóvel e para atestar, conforme a definição legal, sua caracterização como área de preservação permanente e de interesse ecológico (a qual, por determinação legal, está isenta das incidências do ITR).

Da documentação acostada (assim como da teor do disposto no art. 70, do Decreto IV 750/93 c/c art. 7º, da Resolução nº 10/93) resulta a minha convicção de que a Área denominada Serra Negra dos Caetanos apresenta características de Floresta Ombrófila Densa Atlântica, a qual é considerada de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas.

Ante o exposto, dou provimento ao presente recurso"

Examinando o paradigma acima verifica-se que ele entendeu como válida, para fins de comprovação da existência de área de interesse ecológico, determinada certidão emitida pelo Ibama em 8/1/2004, sendo que o fato gerador do ITR no caso analisado era de 1999.

A conclusão do acórdão paradigma, conforme transcrito acima, foi a de que tal documento (a certidão do Ibama) comprovou que a área em questão era de interesse ecológico e, portanto, isenta do ITR.

Destaque-se que, ainda que não tenha se pronunciado sobre a validade de certidão emitida posteriormente ao fato gerador para fins de comprovação da área como sendo de interesse ecológico, é inegável que tal documento foi considerado pelo voto constante do acórdão apresentado como paradigma.

Dessa forma, no caso do paradigma, a certidão “intempestiva” foi considerada válida para fins de comprovar que o imóvel em questão estava localizado em área de interesse ecológico e, portanto, para excluir tal área na apuração do ITR.

A meu ver, nos termos como constou no v. acórdão recorrido, caso tivesse sido aceita a certidão de fls. 53 (como se verificou no acórdão paradigma) é possível que o I. Relator chegasse a conclusão diversa na medida em que haveria nos autos a comprovação do ato declaratório específico exigido por lei.

Além disso, o paradigma conduziu-se no sentido de entender que a inclusão em área de preservação ambiental é suficiente para a caracterização de área de interesse ecológico para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, no que também divergiu do acórdão recorrido.

Logo, entendo que restou demonstrada a existência da divergência que autoriza o conhecimento do recurso especial.

Passo, assim, ao exame do mérito.

Em suas razões de recurso especial o Recorrente pretende que seja afastada a incidência do ITR sobre o imóvel de sua propriedade tendo em vista a existência de mata atlântica na referida propriedade levando à caracterização da área como de interesse ecológico e de preservação permanente.

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; (Alinea 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 de interesse ecológico, o artigo 10º, §1º, inciso II, “b” da Lei nº 9.363/96 (letra “b” 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.

Assim, com base no exposto acima, duas são as exigências legais para que determinada área seja considerada de interesse ecológico e, conseqüentemente, excluída da área tributável para fins de ITR, quais sejam: (i) a existência de ato específico emitido por órgão federal ou estadual e (ii) que o referido ato amplie as restrições de uso previstas nas áreas de reserva legal e de preservação permanente.

As Áreas de Preservação Permanente, como o próprio nome já diz, são áreas reconhecidas como de utilidade pública, de interesse comum a todos e localizadas em áreas específicas delimitadas por lei – margens de rios, encostas de morros, etc. em que se restringe qualquer tipo de ação, no sentido de supressão total ou parcial da vegetação existente, para que se preservem as plantas em geral, nativas e próprias, que cobrem a região.

A reserva legal, por sua vez, é a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, sendo 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.

No presente caso, verifico que a certidão emitida pelo Ibama em 27/11/2007 (fls. 53) confirma que o imóvel em questão está inserido dentro da Área de Proteção Ambiental da Serra do Mar, atestando que a área do imóvel é "recoberta por Floresta Ombrófila Densa

típica de Mata Atlântica nos estágios médio e avançado de regeneração de floresta secundária e floresta primária, em seu clímax, na extensão de 29.930 ha”, declarando a área como de interesse ecológico.

Transcrevo a seguir a referida certidão, *in verbis*:

“Declaramos para o fim de comprovação de isenção do Imposto Territorial Rural, conforme determina a legislação vigente - Lei 9.393/96, que a Fazenda Colônia Nova Trieste, cadastrada na Receita Federal sob o número 3.206.194-3, localizada no Município de Eldorado - SP, que, após análise da documentação apresentada, este órgão constatou tratar-se de área recoberta por Floresta Ombrófila Densa típica de Mata Atlântica nos estágios médio e avançado de regeneração de floresta secundária e floresta primária, em seu clímax, na extensão de 29.930,00 hectares. O imóvel também está inserido integralmente nos limites da Área de Proteção Ambiental da Serra do Mar- APA - o que conferimos e reconhecemos como ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO e UTILIZAÇÃO LIMITADA.”

Com exceção da declaração explícita do interesse ecológico, a certidão em questão confirma os termos da declaração de fls. 51, expedida pelo Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais - DEPRN em 22/3/1990.

Referida declaração do DEPRN, por sua vez, trata especificamente da utilização admitida para o imóvel da contribuinte, conforme transcrição abaixo:

“Nos termos da legislação e regulamentação em vigor (Lei 4771/65, Portaria IBAMA 218/89 e Portaria DEPRN 3/90) a exploração de florestas e de formações florestais sucessora nativas em estágios médios e avançados de regeneração natural em área de ocorrência de mata Atlântica só poderá ser feita através de plano de manejo de rendimento sustentado, excluídas as áreas definidas como de preservação permanente pelo Código Florestal (Lei 4771/65, artigos 2º e 3º) e observada Reserva Legal correspondente a 50% (cinquenta) da área total da propriedade. Tais restrições aplicam-se à propriedade em questão”

Do texto da declaração acima infere-se que o imóvel em questão não está gravado com restrições mais gravosas que aquelas previstas para as APPs e áreas de reserva legal. De fato, a declaração trazida aos autos pela própria Recorrente confirma a possibilidade de aproveitamento econômico, por meio de plano de manejo a ser aprovado, das áreas de floresta.

Logo, não tendo sido efetivamente comprovada a ampliação das restrições à utilização do imóvel, não foram cumpridos os requisitos para que a área em questão fosse excluída da área tributável do imóvel como área de interesse ecológico.

Registre-se que em se tratando de área de interesse ecológico cuja exclusão de tributação se dá em decorrência do artigo 10º, §1º, inciso II, “b” da Lei nº 9.363/96, a jurisprudência desta Câmara Superior é no sentido de que não basta a existência de ato

declarando a área como de interesse ecológico sendo necessária, ainda, a demonstração da limitação de seu uso, sob pena de glosa dos valores declarados a esse título, como se verifica das ementas abaixo transcritas:

“Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2003

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ITR. REGIÃO APA SUL. AUSÊNCIA RESTRIÇÃO DE USO. NECESSIDADE DE ATO/DECLARAÇÃO ESPECÍFICA EM RELAÇÃO AO IMÓVEL.

A área declarada como de interesse ecológico, ainda que incluída em APA, depende de declaração específica em relação ao imóvel, para fins de exclusão da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, sobretudo quando a legislação que criou a região, in casu, APA SUL, não estabelece restrições absolutas, não limitando, portanto, o seu uso.”

(Acórdão 9202-002.723, proferido pela CSRF em sessão de 11/06/2013. Rel. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)

ITR - ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DECLARADA DE INTERESSE ECOLÓGICO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para que não se tribute pelo Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR a área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarada mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, deve ser comprovada a ampliação às restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e reserva legal, ou seja, restrições além do manejo sustentável.

(Acórdão 2201-002.079, proferido pela CSRF em sessão de 22/05/2013. Rel. Gustavo Lian Haddad)

Afastada a possibilidade de exclusão da área por conta de sua caracterização como área de interesse ecológico, foi objeto de discussão durante o presente o julgamento a possibilidade de reconhecimento da presente propriedade como Área de Proteção Permanente, nos termos do artigo 3º do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965).

Transcrevo, para fins de clareza, o referido dispositivo:

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

- a) a atenuar a erosão das terras;*
- b) a fixar as dunas;*
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;*
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;*

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

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

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

h) a assegurar condições de bem-estar público.

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

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

Ocorre que o reconhecimento da APP nos termos dos dispositivos acima requer o enquadramento das florestas e demais formas de vegetação existente no imóvel em uma das alíneas do artigo 3º do código florestal, bem como ato do Poder Público reconhecendo tal enquadramento.

No presente caso, no entanto, não há prova desse enquadramento, razão pela qual não é possível reconhecer que as florestas e demais formas de vegetação existentes no imóvel constituem área de preservação permanente passível de exclusão da tributação pelo ITR.

Debateu-se, ainda, a possibilidade de exclusão da área coberta por florestas de mata atlântica da incidência do ITR tendo em vista o disposto no Decreto Federal nº 750/1993 que expressamente proibiu o corte, a supressão e exploração de vegetação primária ou em estágios avançado e médio de regeneração da mata atlântica.

Ressalto, inicialmente, que a existência dessa vedação não implica em uma APP para áreas de mata atlântica. De fato, o decreto em questão teve como escopo regulamentar o artigo 14º do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965) que veicula autorização para que o Poder Executivo crie restrições administrativas à exploração de florestas, complementares às restrições previstas originariamente no Código Florestal.

Examinando o referido decreto verifico que de fato seu artigo 1º veda o corte, supressão e exploração das florestas de mata atlântica. No entanto, tal decreto admite a exploração das áreas de mata atlântica, respeitadas determinadas condições, como se verifica de seu artigo 2º, abaixo transcrito:

“Art. 2º A exploração seletiva de determinadas espécies nativas nas áreas cobertas por vegetação primária ou nos estágios avançado e médio de regeneração da Mata Atlântica poderá ser efetuada desde que observados os seguintes requisitos:

I - não promova a supressão de espécies distintas das autorizadas através de práticas de roçadas, bosqueamento e similares;

II - elaboração de projetos, fundamentados, entre outros aspectos, em estudos prévios técnico-científicos de estoques e de garantia de capacidade de manutenção da espécie;

III - estabelecimento de área e de retiradas máximas anuais;

IV - prévia autorização do órgão estadual competente, de acordo com as diretrizes e critérios técnicos por ele estabelecidos.

Parágrafo único. Os requisitos deste artigo não se aplicam à exploração eventual de espécies da flora, utilizadas para consumo nas propriedades ou posses das populações tradicionais, mas ficará sujeita à autorização pelo órgão estadual competente.”

Deve-se registrar que o Decreto nº 750/1993 foi editado para revogar o Decreto nº 99.547/1990 de forma a admitir a exploração das áreas de mata atlântica por meio do artigo 2º acima transcrito.

O Decreto nº 99.547/1990 em seu artigo 1º vedava o corte, a supressão e exploração de vegetação primária ou em estágios avançado e médio de regeneração da mata atlântica e determinava, em seu artigo 2º, que competia ao IBAMA fiscalizar tal vedação, conforme se verifica da transcrição abaixo:

“Art. 1º Ficam proibidos, por prazo indeterminado, o corte e a respectiva exploração da vegetação nativa da Mata Atlântica.

Art. 2º O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), no exercício de sua competência e de modo imediato e prioritário, deve promover rigorosa fiscalização dos projetos existentes em áreas da Mata Atlântica, na forma da lei.

Parágrafo único. Verificadas, pela fiscalização a que alude este artigo, irregularidades ou ilicitudes, incumbe ao Ibama, prontamente:

a) diligenciar as providências e as sanções cabíveis;

b) oficiar ao Ministério Público Federal, se for o caso, visando aos pertinentes inquérito civil e ação civil pública; e

c) representar, ao Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura CREA em que inscrito o responsável técnico pelo projeto, para apuração de sua responsabilidade, consoante a legislação específica.

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 4º Revogam-se as disposições em contrário.”

Adicionalmente, deve-se aqui afastar o mito por vezes adotado de que o ITR é tributo que tem, no contorno constitucional de sua regra matriz, o pressuposto de utilização da propriedade.

A regra matriz do ITR tem como elemento material a propriedade da terra. Se tal área é ou não utilizada é elemento que pode afetar o valor venal da propriedade, que

conforma a base de cálculo do tributo, ou até ser utilizado pelo legislador para estabelecer, caso a caso, isenções específicas, cujos requisitos devem ser observados.

Por outro lado, a exclusão pretendida pela Recorrente seria possível com base na alínea “e” do inciso II, parágrafo 1º, do artigo 10 da Lei n. 9.363, segundo o qual são isentas de tributação pelo ITR as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, comprovadamente o caso dos autos conforme a farta documentação comprobatória trazida pela Recorrente.

Ocorre que tal exclusão, que tecnicamente veicula norma de isenção por seccionar aspecto da regra matriz de incidência, foi introduzida no ordenamento com a edição da Lei nº 11.428, de 22.12.2006, posteriormente ao exercício envolvido na presente autuação.

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pela Recorrente para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Declaração de Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões de decidir do ilustre Conselheiro relator, ousou divergir do seu entendimento, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa do nobre julgador, relativamente à área de interesse ecológico, como passaremos a demonstrar.

Mais a mais, mister registrar nosso posicionamento pertinente à matéria, conjugada com os fatos que envolvem o presente processo, de maneira a melhor aclarar as especificidades determinantes à conclusão deste Conselheiro, mormente em face da citação de precedente de nossa relatoria no voto encimado.

Destarte, conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, no Auto de Infração sob análise exige-se crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 2005, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Colônia Nova Trieste”, localizado no município de Eldorado/SP, cadastrado na RFB sob o nº 3.206.194-3, conforme peça inaugural dos feito.

Com mais especificidade, a autoridade lançadora entendeu por bem proceder à glosa da área declarada como de interesse ecológico pela contribuinte, em face da pretensa ausência de ato específico do Poder Público a reconhecendo como tal, estabelecendo, ainda, restrições de uso de aludida área, entendimento que veio a ser corroborado pelas decisões pretéritas e, bem assim, no voto do ilustre Relator, adotando os seguintes fundamentos:

(i) as áreas localizadas dentro de áreas de proteção ambiental não são, simplesmente por tal razão, passíveis de exclusão da base de cálculo do ITR como área de interesse ecológico, sendo necessária a existência de ato declaratório específico;

(ii) a certidão apresentada nos autos (fls. 53) foi emitida pelo Ibama em 27/11/2007 sendo, portanto, posterior ao fato gerador que se deu em 2004; e

(iii) somente com o advento da Lei n.º 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea "e" ao art. 10, parágrafo 1o, inciso II, da Lei n.º 9.393, de 1996, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, foram afastadas da tributação pelo ITR.

Por sua vez, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo, em síntese, que o imóvel rural objeto do lançamento encontra-se encravado em Área de Preservação Permanente – APA de Mata

Atlântica, caracterizando-se como área de interesse ecológico e de preservação permanente, fundamento rechaçado pelo ilustre Conselheiro Relator.

Em suma, o fundamento basilar do voto do nobre Relator repousa no fato de inexistir no caso dos autos restrições no uso da área em comento, de maneira a atrair a hipótese de isenção pretendida pela contribuinte.

Com efeito, da análise dos autos, constata-se que a materialidade da área de interesse ecológico é incontroversa, sendo reconhecida pelo próprio Conselheiro relator, com fundamento nas Certidões emitidas pelo Ibama, em 27/11/2007, e pelo Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais – DEPRN, em 22/03/1990, consoante se extrai do excerto do voto nos seguintes termos:

“[...]”

No presente caso, verifico que a certidão emitida pelo Ibama em 27/11/2007 (fls. 53) confirma que o imóvel em questão está inserido dentro da Área de Proteção Ambiental da Serra do Mar, atestando que a área do imóvel é “recoberta por Floresta Ombrófila Densa típica de Mata Atlântica nos estágios médio e avançado de regeneração de floresta secundária e floresta primária, em seu clímax, na extensão de 29.930 ha”, declarando a área como de interesse ecológico.

Transcrevo a seguir a referida certidão, in verbis:

“Declaramos para o fim de comprovação de isenção do Imposto Territorial Rural, conforme determina a legislação vigente - Lei 9.393/96, que a Fazenda Colônia Nova Trieste, cadastrada na Receita Federal sob o número 3.206.194-3, localizada no Município de Eldorado - SP, que, após análise da documentação apresentada, este órgão constatou tratar-se de área recoberta por Floresta Ombrófila Densa típica de Mata Atlântica nos estágios médio e avançado de regeneração de floresta secundária e floresta primária, em seu clímax, na extensão de 29.930,00 hectares. O imóvel também está inserido integralmente nos limites da Área de Proteção Ambiental da Serra do Mar-APA - o que conferimos e reconhecemos como ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO e UTILIZAÇÃO LIMITADA.”

Com exceção da declaração explícita do interesse ecológico, a certidão em questão confirma os termos da declaração de fls. 51, expedida pelo Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais - DEPRN em 22/3/1990.

Referida declaração do DEPRN, por sua vez, trata especificamente da utilização admitida para o imóvel da contribuinte, conforme transcrição abaixo:

“Nos termos da legislação e regulamentação em vigor (Lei 4771/65, Portaria IBAMA 218/89 e Portaria DEPRN 3/90) a exploração de florestas e de formações florestais sucessora nativas em estágios médios e avançados de regeneração natural em área de ocorrência de mata

Atlântica só poderá ser feita através de plano de manejo de rendimento sustentado, excluídas as áreas definidas como de preservação permanente pelo Código Florestal (Lei 4771/65, artigos 2º e 3º) e observada Reserva Legal correspondente a 50% (cinquenta) da área total da propriedade. Tais restrições aplicam-se à propriedade em questão”

Do texto da declaração acima infere-se que o imóvel em questão não está gravado com restrições mais gravosas que aquelas previstas para as APPs e áreas de reserva legal. De fato, a declaração trazida aos autos pela própria Recorrente confirma a possibilidade de aproveitamento econômico, por meio de plano de manejo a ser aprovado, das áreas de floresta.[...]”

Em conclusão, o ilustre Conselheiro relator manifesta-se nos seguintes termos:

“[...]

Logo, não tendo sido efetivamente comprovada a ampliação das restrições à utilização do imóvel, não foram cumpridos os requisitos para que a área em questão fosse excluída da área tributável do imóvel como área de interesse ecológico. [...]”

Extraí-se de aludida conclusão nossa divergência, muito embora já tenha votado neste sentido analisando outro caso concreto, com outras peculiaridades, adotando como fundamento os seguintes fatos.

De um lado, o artigo 10º, § 1º, inciso II, “b”, da Lei nº 9.393/96, lastro do entendimento no Relator, de fato, exige a ampliação das restrições de uso da área declarada de interesse ecológico, como segue:

“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.

[...]

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

[...]

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; [...]”

De outro, a alínea “c” do mesmo Diploma Legal contempla situação em que as áreas imprestáveis para qualquer uso, declaradas de interesse ecológico por ato do Poder Público, estão fora do campo de incidência do ITR, *in verbis*:

“[...]

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; [...]”

In casu, restando incontroversa a materialidade da área de interesse ecológico, reconhecida por órgão competente do Poder Público, somente o aspecto das restrições de uso poderiam determinar a manutenção do feito, na linha do voto do Relator.

Entrementes, não podemos compartilhar com esse entendimento, em face dos motivos abaixo delineados.

A uma, em nosso entender, está mais do que comprovado nos autos que a área objeto da autuação encontra-se absolutamente encoberta por mata atlântica, o que por si só inviabiliza a sua utilização por parte da contribuinte.

A duas, porque, igualmente, restou devidamente demonstrado que o próprio relevo da área, por demais irregular, ondulado e bastante montanhoso (Serra do Mar e Serra da Mantiqueira), além da mata absolutamente fechada, restringe por sua própria “natureza” (condição) a sua utilização.

Em outras palavras, a restrição de uso de referida área é inerente à própria condição geológica, impedindo o sua utilização por parte da contribuinte.

Aliás, na própria “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, peça vestibular do feito, a autoridade lançadora sustenta que as condições particulares do relevo da propriedade devem ser levadas em consideração, objetivando verificar a restrição que lhe impõe, senão vejamos:

“[...]

Cabe ressaltar ainda que, a não ser que o imóvel rural tenha propriedades de relevo muito particulares (declividade acentuada, altitude elevada), as restrições impostas pelo Código Florestal limitam a utilização econômica de uma parte do imóvel e não do todo, permitindo a utilização privada do restante de acordo com os interesses do proprietário (dentro dos limites da lei) . A vegetação de preservação permanente deve ser deixada intocada e a de Reserva Legal pode ser manejada de forma sustentável. [...]”

É exatamente o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a declividade e/ou irregularidade do relevo do imóvel objeto da exigência fiscal, encravado na Mata Atlântica, não permite, por si só, a sua utilização, ou seja, lhe atribui restrição absoluta, rechaçando de uma vez por todas a pretensão fiscal.

A jurisprudência deste Colegiado, que se ocupou do tema, analisando imóvel rural, igualmente, inserido na Mata Atlântica, sob as mesmas condições e fatos, acolheu o pleito da contribuinte, mesmo não estando delimitada a restrição de uso, consoante se positiva do julgado com sua ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2001

ITR ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. DECLARAÇÃO MEDIANTE ATO ESPECÍFICO. REQUISITO LEGAL. EXIGÊNCIA CUMPRIDA.

No caso, o contribuinte protocolou junto ao IBAMA, aproximadamente três anos antes da ocorrência do fato gerador deste lançamento, pleito para reconhecimento de que seu imóvel rural é área de interesse ecológico. Na resposta, emitida quase cinco anos após o pedido inicial, que foi reiterado por duas vezes, o órgão ambiental declara que toda a propriedade representa área de interesse ecológico. Está cumprida, pois, a exigência do artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.393/96, de modo que tal área deve ser excluída da base de cálculo do ITR. Recurso especial negado.” (2ª Turma da CSRF – Processo n. 11020.001822/2005-17, Acórdão n. 9202-001.629, Unânime)

Partindo dessas premissas, impõe-se reconhecer aludida área de interesse ecológico, para fins de não incidência de ITR, decretando, por conseguinte, a improcedência do feito.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER E DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE, pelos fundamentos de fato e de direito acima esposados.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira