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

Processo nº	10920.002852/2006-15
Recurso nº	338.520 Voluntário
Acórdão nº	**2202-00.710 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de agosto de 2010
Matéria	ITR
Recorrente	ANTENOR DEMETERCO E CIA LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. LANÇAMENTO FUNDADO EM LAUDO TÉCNICO QUE ATESTA ÁREA ISENTA INFERIOR À DECLARADA.

As áreas de preservação permanente devem corresponder àquelas discriminadas na legislação que rege a matéria. Impõe-se o lançamento suplementar do tributo quando o contribuinte apresenta laudo técnico que atesta a existência de área de preservação permanente inferior àquela informada na DITR.

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior, João Carlos Cassuli Júnior e Gustavo Lian Haddad, que proviam o recurso.

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 31/08/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Antônio Lopo Martinez, João Carlos Cassuli Júnior, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

ANTENOR DEMETERCO & CIA TDA., contribuinte inscrito no CNPJ/MF 76.508.225/0001-15, com domicílio fiscal na cidade de Curitiba - Estado do Paraná, na Alameda Dr. Muricy, nº 542 – 3º andar – salas 311/316 – Bairro Centro, jurisdicionado, para fins de ITR (NIRF 2.961.212-8 – Fazenda Luciana), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joinville - SC, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 128/153, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 192/221.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 27/10/2006, o Auto de Infração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (fls. 110/114), com ciência, em 28/11/2006, através de AR (fls. 122), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R$ 1.178.320,61 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao período base de 2001, fato gerador 01/01/2002, exercício de 2002.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, apurado conforme Formulário de Alteração e Retificação e Termo de Verificação Fiscal anexo. Infração capitulada nos artigos 1°, 7°, 9° , 10, 11 e 14 da Lei n° 9.393, de 1996.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 115/118, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a empresa foi intimada em 10/03/05, por AR (fls.315), para apresentar a documentação comprobatória, que tinha a finalidade de viabilizar a análise dos dados informados na declaração do Imposto Sobre a Propriedade Rural - ITR (DIAC/DIAT) dos exercícios de 2001 e 2002;

- que em 31 de março de 2005 a empresa respondeu a intimação fiscal respondendo que a documentação solicitada já se encontra nesta Delegacia, confirmando todos os dados em respostas as intimações anteriores. Apresentou ainda, uma cópia da petição inicial endereçada ao Conselho de Contribuintes relativo ao recurso da decisão prolatada nos processo administrativo fiscal n° 10920.003471/2003 que trata de Auto de Infração do ITR referente ao exercício de 1999 da mesma área objeto desta intimação;

- que considerando que o imóvel em questão já foi objeto de autuação fiscal e tendo o contribuinte expressamente confirmado os dados anteriores, efetuamos o lançamento do ITR relativo ao exercício de 2002 sob os mesmos argumentos e provas já constantes do processo acima referido conforme cópia anexa;

- que da revisão da declaração apresentada relativa ao imóvel em questão, apuramos insuficiência de recolhimento do Imposto Sobre a Propriedade Rural no valor de R$ 481.300,80 (Quatrocentos e oitenta e um mil, trezentos reais e oitenta centavos) apurado pela revisão da DITR/2002, através de FAR - Formulário de Alteração e Retificação, exercício de 2002, onde foi efetuada a glosa parcial das informações constantes das áreas declaradas, pelos motivos abaixo especificados;

- que o Laudo Técnico apresentado em 10/06/2003, acompanhado de mapas, comprova que somente 83% do imóvel é de Preservação Permanente. O próprio contribuinte em sua defesa reconhece estes percentuais, que representa a área de 7.072,00 hectares como de área de preservação permanente. As demais alegações quanto à interpretação das Leis e Instruções Normativas não podem ser aceitas para elidir a tributação das áreas não comprovadas como de preservação permanente;

- que, portanto, alteramos a área declarada de preservação permanente de 8.520,5 hectares para 7.072,00 hectares. Quanto às demais áreas, 17%, que representam 1.448,5 hectares, não sendo comprovadas como sendo de preservação permanente, nem como de utilização limitada, quer seja de reserva legal averbada ou área declarada de interesse ecológico em caráter particular, serão consideradas como tributáveis.

Em sua peça impugnatória de fls. 128/153, apresentada, tempestivamente, em 21/12/2006, a contribuinte se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que os municípios de Garuva e de Joinville criaram, respectivamente, as Áreas de Proteção Ambiental do "Quiriri" e "Serra Dona Francisca", dentro das quais está a Fazenda Luciana. O Oficio 594/04 do IBAMA atesta essa condição;

- que não reste dúvidas, nem manejo sustentável é possível de se executar na área, dada sua topografia, como demonstram as fotos juntadas;

- que os elementos do processo demonstram que a área, totalmente de cobertura florestal nativa, está inserida nas excludentes legais acima expostas concomitantemente, além de possuir 83% da área total enquadradas como Preservação Permanente e 17% de Reserva Legal;

- que entendeu a autoridade coatora, sem levar em consideração as outras incidências legais citadas acima, que, para obter a isenção da área de Reserva Legal, haveria o contribuinte de tê-la — com antecedência ao fato imponível — averbado à margem da Matricula Imobiliária.Mas, essa não é a melhor interpretação, tendo em vista os avanços tecnológicos, objetivos dos povos, etc.;

- que ao ver do contribuinte, a reserva legal existente em sua propriedade deveria ter sido excluída da área tributável para o fim de apuração do valor do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), seja porque a lei tributária (Lei nº. 9.393/96) assim o determina, sem qualquer ressalva, seja porque o parágrafo segundo do artigo 16 da Lei n. º 4.771/65, acrescentado pelo artigo 1º da Lei nº 7.803/89, tem sua exigibilidade suspensa até a expedição do regulamento a que se refere seu artigo 2º;

- que a interpretação do dispositivo em questão, sob a luz dos princípios da legalidade e da estrita legalidade tributária, impedem, assim, que dele se extraia norma que autorize a Autoridade Fazendária a tributar área considerada não tributável por lei ordinária

(Lei n.º 9.393/96, artigo 10, parágrafo primeiro, inciso II, alínea a). Em outras palavras, o artigo 16, parágrafo segundo, do Código Florestal, acrescentado pela Lei nº 7.803/89 não cominou qualquer sanção ou penalidade tributária para o caso de descumprimento do dever de averbar a reserva legal. Enfim, a lei não exige que o proprietário-contribuinte averbe a reserva legal para que essa área seja considerada como não tributável para o fim de apuração do valor do imposto sobre a propriedade territorial rural;

- que, dessa forma, também, tem-se como ilegal qualquer auto de infração lavrado pela Autoridade Tributária, por contrariar os princípios constitucionais da legalidade e da estrita legalidade tributária, contidos, respectivamente, no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, e em seu artigo 150, inciso I;

- que quando instituiu a necessidade de averbar a reserva legal à margem da matrícula imobiliária, o legislador não teve como escopo majorar tributo e nem que isso servisse a esse fim, mas somente permitir a fiscalização das áreas de reserva legal;

- que melhor explicando: em 1989 não se tinha acesso à tecnologia pela qual se podia fiscalizar, tendo como base o georreferenciamento (imagem) a partir de dados obtidos pelo satélite e a fiscalização partia do princípio que, se o proprietário havia averbado a existência da reserva legal à margem da matrícula e porque ela – a reserva legal – existia, bastava verificar se continuava existindo;

- que atualmente a averbação para pouco se aproveita eis que essa técnica de georreferenciamento é muito mais eficaz e acessível;

- que não pode a autoridade tributária valer-se desse artifício para prejudicar o cidadão que está cumprindo uma função essencial às futuras gerações, preservando um meio ambiente melhor;

- que a averbação dessas áreas à margem da matricula imobiliária é um fato secundário. Em primeiro plano está o benefício que essa conservação de recursos naturais proporciona à coletividade — aqui incluídas as pessoas e espécies animais e vegetais" — nos mesmos moldes dos proprietários que averbaram-nas e muito mais do que aqueles que apenas averbaram-nas, mas não as possui;

- que o que mais importa é que as matas primitivas foram e continuam preservadas pela empresa contribuinte e, por essa razão, merece um tratamento privilegiado;

- que há ainda que se considerar que o Poder Executivo, tanto estadual quanto federal, editou diversas resoluções nas quais proíbe o corte raso das áreas com cobertura florestal em todo o Estado de Santa Catarina, transformando-as todas em reserva legal;

- que ademais, as "ilhas" do imóvel, que não estão inseridas no cálculo de 83% de preservação permanente, são de difícil acesso de tal modo que é impossível medi-las para poder averbá-las à margem da matricula do imóvel;

- que remete-se ainda aos argumentos que constaram dos recursos anteriores no sentido de que a averbação não é necessária e também que as isenções devem se pautar sobre a realidade, ou seja, a real existência da mata nativa;

- que conforme demonstram os comprovantes anexos, em 1978 o Ministério Público distribuiu uma Ação Discriminatória em face do contribuinte, atualmente pendente de recurso no Tribunal de Justiça daquela Unidade da Federação, que, de acordo com a Lei nº 6.383/76, incide compulsoriamente na cassação de alguns direitos do proprietário rural.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS decide julgar procedente o lançamento mantendo o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que no mérito, o lançamento foi legalmente efetuado, utilizando-se os dados informados na DITR/2002. A glosa da área isenta ocorreu em função de não haver sido comprovada pelo contribuinte, fato que gerou a diferença de imposto, acrescida com a multa de ofício e juros com aplicação da taxa SELIC, nos termos da legislação aplicável;

- que com a entrada em vigor da Lei n.º 9.393, de 1996, o ITR passou a ser tributo lançado por homologação, no qual cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme disposto no artigo 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro 1966, o Código Tributário Nacional — CTN;

- que como se verifica no relatório, a razão da autuação foi a glosa das áreas de preservação permanente, originalmente informadas na DIAT/2002, em função da não comprovação de referidas áreas nos termos da legislação;

- que o contribuinte estava ciente da necessidade do cumprimento das formalidades para gozo da isenção, haja vista que se trata de orientação constante dos manuais de instruções de preenchimento das DITR. Para melhor ilustrar o entendimento da Secretaria da Receita Federal em relação ao assunto, veja-se, a título de exemplo, as Perguntas nº 64, 65, 66, 67, 72 e 78 da publicação "Perguntas e Respostas do ITR/2002";

- que verifica-se, assim, que os atos normativos, ao estabelecerem a necessidade de reconhecimento pelo Poder Público, por meio de ADA e averbação, fixaram condição para fins da não incidência tributária sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, não podendo a autoridade lançadora dispensar os requisitos previstos na legislação tributária;

- que de fato, não é necessária prévia comprovação das áreas isentas. Com isso, quis o legislador deixar expresso que, no ato da entrega da DITR, o contribuinte não deveria, a contrário do que acontecia anteriormente, anexar nenhum documento comprobatório do que foi declarado. Esta orientação não se destina apenas às áreas isentas, mas abrange tudo o que foi declarado pelo contribuinte;

- que há de ser repetido, conforme já consta da Verificação Fiscal, que o fundamento da exigência não *é* a não apresentação do ADA. Conforme consta da descrição dos fatos da autuação, a glosa da área de preservação permanente deu-se em função de análise de Laudo Técnico apresentado pelo próprio contribuinte;

- que se o contribuinte pretendesse se utilizar da isenção relativa à área de reserva legal (que diz corresponder a 17% do imóvel), deveria providenciar a averbação anterior junto à matrícula do imóvel. Efetivamente, a legislação que rege a matéria exige que seja tal reserva averbada, à margem da matrícula de registro de imóveis, conforme se depreende do art. 16, § 2º da Lei 4.771 de 15 de setembro de 1965;

- que para o cumprimento dessa obrigação, deve ser obedecida a disposição contida no art. 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação - no caso do ITR, de acordo com o art. 1°, caput, da Lei nº 9.393/96, o dia 1° de janeiro de cada ano. Assim, a área de reserva legal somente pode ser excluída da tributação se cumprida a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data de ocorrência do fato gerador do ITA do correspondente exercício. No caso do exercício 2002, a obrigação teria que ter sido cumprida até 1° de janeiro de 2002, o que não foi comprovado nos presentes Autos.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. LANÇAMENTO FUNDADO EM LAUDO TÉCNICO QUE ATESTA ÁREA ISENTA INFERIOR À DECLARADA.

As áreas de Preservação Permanente devem corresponder àquelas discriminadas na legislação que rege a matéria. Impõe-se o lançamento suplementar do tributo quando o contribuinte apresenta Laudo Técnico que atesta a existência de área de Preservação Permanente inferior àquela informada na DITR.

RESERVA LEGAL.

Para serem consideradas isentas, as áreas de reserva legal devem ser reconhecidas mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado, e estar averbadas junto à Matrícula Imobiliária em data anterior à da ocorrência do fato gerador.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 20/04/2007, conforme Termo constante às fls. 188/191, o recorrente interpôs, tempestivamente (17/05/2007), o recurso voluntário de fls. 192/221, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pela seguintes considerações:

- que considerando a existência anterior de processo administrativo fiscal de nº 10920.003471/2003-01, que trata sobre o lançamento do ITR-99, que tramitou perante a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, o qual tratou da mesma matéria trazida pelo auto de infração que originou o presente lançamento suplementar do ITR-02, há que ser preventa essa Câmara para o julgamento do presente processo, com fundamento por analogia aos artigos 106 c/ 253, III, ambos do Código de Processo Civil;

- que a divergência que ainda persiste para o deslinde do presente processo – segundo apontamentos da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande - MS — reside nos seguintes fundamentos: (a) Entende o Agente Público que, para a exclusão da área para efeito de incidência do ITR/02, havia a necessidade de que a reserva legal estivesse averbada à margem das matrículas imobiliárias antes de 1° de janeiro de 2002;

b) Que a área de cobertura florestal que não forem previamente averbadas à margem da matricula imobiliária não podem ser deduzidas da área aproveitável;

- que a tese da empresa contribuinte é a aplicação pura e simples do principio da primazia da realidade. Dada a localização geográfica – na Serra do Quiriri e Dona Francisca – e os fatos a seguir narrados, garante isenção do Imposto Territorial Rural da área;

- que, assim, a averbação dessas áreas à margem da matrícula imobiliária é um fato secundário. Em primeiro plano está o beneficio que essa conservação de recursos naturais proporciona à coletividade — aqui incluídas as pessoas e espécies animai; e vegetais - nos mesmos moldes dos proprietários que averbaram-nas e muito mais do que aqueles que apenas averbaram-nas, mas não as possui. O que mais importa é que as matas primitivas foram e continuam preservadas pela empresa contribuinte, e por essa razão merece um tratamento privilegiado;

- que se faz necessário ressaltar que existe processo administrativo relativo à mesma controvérsia do presente processo, mas que trata do lançamento do ITR-99 sobre a mesma área. Esse processo de nº 10920.003471/2003 teve decisão unânime e favorável ao contribuinte;

- que o referido processo trata da mesma matéria trazida pelo auto de infração que originou o lançamento suplementar do ITR-02 pela existência de 17% da área da Fazenda Luciana que são supostamente tributáveis;

- que sua fundamentação se baseou na norma contida na alínea "b", inciso II, do § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96, citada como base legal do lançamento. Para os julgadores, as áreas de preservação permanente, previstas na Lei nº 4.771/65, estão fora do campo de incidência do ITR. Não há no artigo citado e tampouco em qualquer outro da Lei nº 9.393/96 norma no sentido de que a exclusão da área de preservação permanente da tributação do ITR esteja condicionada a apresentação de ADA ou de protocolo de seu requerimento junto ao IBAMA, ainda que essa providência tenha sido atendida pela requerente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da leitura dos autos verifica-se que a autoridade lançadora após a análise do Laudo Técnico apresentado pelo recorrente em 10/06/2003, acompanhado de mapas, considerou que restou comprovado que somente 83% do imóvel é de Preservação Permanente. Alega, ainda, que o próprio contribuinte em sua defesa reconhece estes percentuais, que representa a área de 7.072,00 hectares como de área de preservação permanente. Quanto às demais áreas, 17%, que representam 1.448,5 hectares, não foram comprovadas como sendo de preservação permanente, nem como de utilização limitada, quer seja de reserva legal averbada ou área declarada de interesse ecológico em caráter particular.

Por seu turno o recorrente sustenta a sua defesa na hipótese de que a reserva legal existente em sua propriedade deveria ter sido excluída da área tributável para o fim de apuração do valor do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), seja porque a lei tributária (Lei nº. 9.393/96) assim o determina, sem qualquer ressalva, seja porque o parágrafo segundo do artigo 16 da Lei n. º 4.771/65, acrescentado pelo artigo 1º da Lei nº 7.803/89, tem sua exigibilidade suspensa até a expedição do regulamento a que se refere seu artigo 2º, já que a averbação dessas áreas à margem da matricula imobiliária é um fato secundário. Em primeiro plano está o beneficio que essa conservação de recursos naturais proporciona à coletividade — aqui incluídas as pessoas e espécies animais e vegetais" — nos mesmos moldes dos proprietários que averbaram-nas e muito mais do que aqueles que apenas averbaram-nas, mas não as possui.

Como visto, a discussão principal de mérito diz respeito à área que foi glosada, pela autoridade lançadora, como sendo de preservação permanente (1.448,5 ha) e que o recorrente entende ser área de utilização limitada/reserva legal (1.448,5 ha), sendo que o nó da questão está centrada na discussão da exigência relativa ao Ato Declaratório Ambiental (ADA), 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, bem como a falta de averbação, até a data do fato gerador, como área de utilização limitada (reserva legal) no Cartório de Imóveis.

Resta claro nos autos, que a razão da autuação pela autoridade lançadora foi a questão da glosa de parte das áreas de preservação permanente, originalmente informadas na DIAT/2002, em função da não comprovação de referidas áreas nos termos da legislação.

Se faz necessário esclarecer, que a não aceitação da área em discussão como sendo área de utilização limitada (reserva legal) decorreu, principalmente, da falta da averbação da mesma à margem da matricula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, requisito este não observado pelo recorrente.

Assim, verifica-se que das duas exigências previstas para justificar a exclusão de tal área da incidência do ITR/2002, como sendo área de utilização limitada (reserva legal), qualquer que sejam as suas reais dimensões, foi a falta de averbação tempestiva no Cartório de Registro de Imóveis e a inexistência do Ato declaratório Ambiental (ADA).

Como visto, na matéria de mérito, confirmou-se o não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto as áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA).

É de notório conhecimento, que o ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Como discussão que se trava nestes autos cinge-se em saber se a comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), para fins de exclusão das mesmas da base de incidência do ITR, depende, ou não, do cumprimento da exigência da protocolização tempestiva do ADA, a ser emitido pelo IBAMA ou órgão conveniado.

Tenho para mim que para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base de cálculo do ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições têm de ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA. Destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Não tenho dúvidas de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

> *Art. 17 - O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria " (NR)*
>
> *( )*
>
> *§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.*

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2002, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, mesmo que intempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado para a área de utilização limitada (reserva legal).

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Não obstante a pretensão do requerente de comprovar nos autos a efetiva existência da área de utilização limitada/reserva legal no imóvel (materialidade) por meio do Laudo Técnico apresentado, cabe ressaltar que essa comprovação não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do ADA.

Enfim, a solicitação tempestiva do ADA constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada às áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as

áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do Valor da Terra Nua (VTN) tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel), conforme demonstrado pela autoridade lançadora nos autos (fls. 110/118).

Ademais, mesmo que fosse possível ultrapassar a questão do Ato Declaratório Ambiental (ADA), no presente caso, tendo em vista a existência do mesmo alegando que toda extensão é de área de preservação permanente, o próprio laudo apresentado pelo recorrente como elemento probante é contraditório e afirma que somente 83% da área é de preservação permanente e que os 17% restantes são de área de utilização limitada (reserva legal), o recorrente deixou de cumprir outra exigência legal que é a averbação tempestiva da respectiva área.

É de se ressaltar, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação de averbar junto ao Cartório de Imóveis da área de utilização limitada (reserva legal), que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no art. 144 do Código Tributário Nacional, enquanto o art. 1°, caput, da Lei n°. 9.393, de 1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia 1° de janeiro de cada ano. Ou seja, em se admitindo a hipótese de o contribuinte poder apresentar a DITR, por seguidos exercícios, suprimindo áreas da tributação, com a alternativa de providenciar o cumprimento da exigência de averbação em cartório a qualquer tempo, nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da isenção fiscal e o Poder Público não teria qualquer garantia, o que não ocorre quando da existência da averbação tempestiva da área no registro de imóveis.

Assim, a área de utilização limitada/reserva legal somente será excluída da tributação, se cumprida, também, a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.

Inclusive, atualmente esse prazo consta expressamente indicado no parágrafo 1° do art. 12 do Decreto n° 4.382, de 2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

> *Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei n° 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória n°2 166-67, de 2001).*
>
> *§ 1° Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.*

Desta forma, para fazer jus à não tributação da área declarada como de utilização limitada/reserva legal, em se tratando do exercício de 2002, deve ser cumprida a exigência de averbação no Cartório de Registro de Imóveis até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, qual seja, 01/01/2002.

Não tendo sido comprovado a averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal de 1.448,5 ha, apesar da pretensão do requerente em querer comprovar nos autos a efetiva existência da área de utilização limitada/reserva legal no imóvel (materialidade) por meio do Laudo de Vistoria Técnica apresentado, cabe ressaltar que essa comprovação não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou

órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do ADA, bem como a sua averbação.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da Lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada a área de utilização limitada/reserva legal glosadas pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente (averbação tempestiva no Cartório de Registro de Imóveis), que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do Valor da Terra Nua (VTN) tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel), conforme demonstrado pela autoridade lançadora nos autos (fls. 110/118).

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Nelson Mallmann