



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

Processo nº 10980.014226/2005-78
Recurso nº 341.761 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.562 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2010
Matéria ITR - ADA E FLORESTA NATIVA
Recorrente PAULINO JOAQUIM SLOMP (ESPÓLIO)
Recorrida 1ª Turma da DRJ-Campo Grande (MS)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO PARA EXCLUSÃO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA DAS ÁREAS TRIBUTADAS PELO ITR.

Nos termos do art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, é obrigatória a apresentação do ADA referente à área que se pretende excluir da tributação do ITR, mesmo que o ADA seja extemporâneo, sempre que haja provas da real existência da área de preservação permanente ou de utilização limitada.

ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DE LAUDO TÉCNICO E AVERBAÇÃO CARTORÁRIA TEMPESTIVA DA ÁREA DE RESERVA LEGAL, TUDO SECUNDADO POR ADA EXTEMPORÂNEO, ESTE PROTOCOLIZADO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE DO DEFERIMENTO DO BENEFÍCIO ISENTIVO.

Caso a área de reserva legal esteja comprovada por laudo técnico e averbada no Cartório de Registro de Imóveis muitos anos antes do início da ação fiscal, a isenção de tal área não pode ser obstada pela apresentação de um ADA extemporâneo, notadamente quando este foi protocolizado antes do início da ação fiscal. No mesmo sentido, a comprovação da existência de área de preservação permanente, nos limites do art. 2º, “a” a “c”, do Código Florestal, não necessita de ato confirmatório do poder público ambiental e a isenção pode ser deferida a partir de Laudo Técnico e apresentação de ADA, mesmo extemporâneo, notadamente quando este foi protocolizado antes do início da ação fiscal.

ÁREA DE FLORESTA. EXERCÍCIO ITR 2001. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE NOS LIMITES DO ART. 3º DO CÓDIGO FLORESTAL. NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO DO

PODER PÚBLICO PARA GOZO DE ISENÇÃO NO ÂMBITO DO ITR. INOCORRÊNCIA.

Diferentemente do pugnando pelo recorrente, que busca incluir na área de preservação permanente toda as florestas formadas ou em formação, somente as florestas situadas juntas às áreas específicas (cursos e reservatórios d'águas, morros, restingas, encostas etc.) podem ser consideradas como área de preservação permanente, sem depender de qualquer ato do poder público. Este pode, em ato específico, estender a área de preservação permanente para hipóteses mais elásticas, como se vê no art. 3º do Código Florestal, porém não há qualquer ato do poder público que tenha reconhecido a totalidade do imóvel auditado como área de preservação permanente.

ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 5º, I, da Lei nº 5.868/72. ITR REGULADO PELO ESTATUTO DA TERRA (LEI Nº 4.504/64). NOVO REGIME DO ITR A PARTIR DA LEI Nº 9.393/96. REVOGAÇÃO TÁCITA DA LEGISLAÇÃO ANTERIOR, POIS A LEI NOVA REGULOU INTEIRAMENTE A MATÉRIA.

O imposto territorial rural - ITR, a partir do exercício 1997, é regulado inteiramente pela Lei nº 9.393/96, aqui constando todas as hipóteses de isenção do ITR e, assim, na forma do art. 2º, § 1º (*in fine*), da LICC, a lei posterior revoga a anterior quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior, ou seja, não se pode acatar a isenção na forma da Lei nº 5.868/72, vigente quando o ITR era regulado pelos arts. 47 a 52 do Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64), já que a Lei nova regulou inteiramente a isenção referente à área de preservação permanente, de forma diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para restabelecer as áreas na forma que segue:

- área de preservação permanente – 90,19ha;
- área de utilização limitada (reserva legal) – 200,17ha;

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 12/05/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia de Matos Moura, Ewan Teles Aguiar, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira de Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos

Relatório

Em face do contribuinte Paulino Joaquim Slomp (espólio), CPF/MF nº 011.776.309-82, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 20/12/2005, auto de infração

Processo nº 10980.014226/2005-78
Acórdão n.º 2102-00.562

S2-CIT2
Fl. 116



(fls. 39 a 46), com ciência postal em 26/12/2005 (fl. 48), a partir de ação fiscal iniciada em 18/04/2005 (fl. 10).

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\$ 89.290,00
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 66.967,50

Em procedimento de revisão interna da DITR-exercício 2001 do imóvel NIRF nº 3.974.036-6, denominado Remanescente da Fazenda Ipiranga, localizado no município de Piraquara (PR), na qual o contribuinte havia apurado um imposto a pagar de R\$ 10,00, a autoridade fiscal glosou a área de preservação permanente de 880,8 hectares, correspondente a totalidade do imóvel.

Pelo que se apreende dos autos, a apresentação extemporânea do Ato Declaratório Ambiental – ADA impediu que a área fosse excluída da área tributável pelo ITR.

Compulsando os autos, vê-se que há uma área de reserva legal averbada de 200,17 hectares, desde 17/12/1986 (fl. 12v), e um ADA com registro de área de preservação permanente de 669,63 hectares e de reserva legal de 200,17 hectares, protocolizado no Ibama em 31/05/2004 (fl. 34).

O contribuinte juntou Laudo Técnico, subscrito pelo Engenheiro Agrônomo Joubar Woehl, no qual declara 90,9154 hectares como área de preservação permanente (área com matas ciliares), 1,8829 hectares como área ocupada com ferrovia, 200,17 hectares com área de reserva legal, 516,2989 hectares ocupados com mata nativa primária e 71,6128 hectares com mata nativa secundária (fls. 14 a 21).

Ainda há diversas avaliações econômicas do imóvel (fls. 20, 22 a 28), as quais serviram para corroborar o valor da terra nua declarado pelo contribuinte, no montante de R\$ 1.900.000,00, *quantum* aceito pela fiscalização.

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 de fls. 85 a 96, consubstanciada no Acórdão nº 04-13.386, de 14 de dezembro de 2007.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 18/01/2008 (fl. 100). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 12/02/2008 (fl. 101).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que a propriedade em debate está situada na mata atlântica, na Serra do Mar do território paranaense, com uma destinação eminentemente ecológica, de preservação permanente, sendo que jamais houve, a qualquer tempo, exploração da área – **“que se mantém una, íntegra, nativa, natural, preservada e ecologicamente intocável”** (fl. 102 - grifos do original). Ademais, a jurisprudência se firmou pela desnecessidade do ADA, e o art. 5º da Lei nº 5.868/72 expressamente determina que as

áreas de preservação permanente onde existem florestas formadas ou em formação são isentas do ITR.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 04, sorteado para este relator na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF de 02/12/2009.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 18/01/2008 (fl. 100), sexta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 12/02/2008 (fl. 101), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 19/02/2008, terça-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Inicialmente, discute-se a necessidade, ou não, do ADA para exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável pelo ITR.

Trata-se de questão tormentosa no âmbito do contencioso administrativo e, aparentemente, pacífica na via judicial.

Primeiramente, aqui se aprecia a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, intérprete máximo da lei federal brasileira.

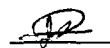
Como exemplo, veja-se o REsp 1.125.632/PR, da Primeira Turma, sessão de 20/08/2009, relator o Ministro Benedito Gonçalves, unânime, no qual há um razoável apanhado da jurisprudência dessa Superior Corte. Eis a ementa desse julgado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO.

EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO OU DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).



3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise.

5. Recurso especial parcialmente provido, para anular o acórdão recorrido e restabelecer a sentença de Primeiro Grau de fls. 139-145, inclusive quanto aos ônus sucumbenciais. (grifou-se)

Acima se entendeu que seria desnecessária a averbação ou o ADA para o reconhecimento da área de preservação permanente. Na jurisprudência do STJ transparece claramente a desnecessidade do ADA para fazer frente a qualquer benefício no âmbito do ITR.

No caso do ADA, no *leading case* acima referido na ementa do voto do Ministro Benedito Gonçalves (REsp 665.123/PR, relatora a Ministra Eliana Calmon), vê-se que se trata da exigência do ADA instituído pela Instrução Normativa SRF nº 67/97, não se fazendo menção à exigência do ADA trazida pelo art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000, *verbis*: “A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”.

Entretanto, deve-se anotar que o REsp 665.123/PR também utilizou como fundamento para rechaçar a necessidade do ADA o art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, na redação dada pela MP 2.166/67-2001, assim vazado:

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas 'a' e 'd' do inciso II, § 1, deste artigo, não está sujeito à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Assim, considerando que o STJ apreciou a exigência do ADA instituída pela IN SRF nº 67/97, não se fazendo menção ao art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, tem-se fundada dúvida se essa jurisprudência tem higidez para ser aplicada para períodos posteriores a 2001, quando incidiu a regra da Lei nº 10.165/2000, já que o art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, acima, não afasta a apresentação do ADA, mas apenas assevera que o contribuinte pode declarar as áreas de preservação permanente e de utilização limitada sem qualquer comprovação prévia,

como sucede com qualquer declaração de tributo sujeito ao lançamento por homologação, como o próprio ITR.

Porém, intimado o contribuinte a fazer a prova da existência das áreas isentas, deve fazê-lo, sob pena de glosa, como ocorre com qualquer revisão de declaração, sendo certo que há um comando legal expresso no art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81 que exige a utilização do ADA para fruição de benefício no âmbito do ITR, sendo desarrazoado imaginar que a redação do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, dada pela posterior MP 2.166-67/2001 em face da Lei nº 10.165/2000, que versa sobre a natureza homologatória da informação das áreas isentas, passível de comprovação a partir de intimação da autoridade fiscal, possa ter revogado o comando expresso da Lei nº 6.938/81.

Já a jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, competente para apreciar as controvérsias no seio do ITR até março de 2009, era oscilante no ponto acima discutido, ora exigindo o ADA para as áreas de utilização limitada e preservação permanente, ora afastando-o, às vezes se contentando com laudos técnicos e outros documentos para comprovarem as áreas isentas, em votações com diversos votos vencidos ou decididas por voto de qualidade, a demonstrar a vacilação jurisprudencial e a fundada controvérsia que cerca a matéria.

Abaixo, breve apanhado da jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, para exercícios posteriores ao ITR-exercício 2001, em decisões prolatadas no ano de 2008:

1. área de reserva legal averbada no cartório de registro de imóveis, sem necessidade do ADA - Acórdão nº 301-34.779, sessão de 15/10/2008, por voto de qualidade;
2. área de reserva legal reconhecida a partir de documentos outros, privilegiando a busca da verdade material – Acórdão nº 301-34475, sessão de 20/05/1998, unânime; Acórdão nº 302-39586, sessão de 19/06/2008, por maioria; Acórdão nº 391-00031, sessão de 21/10/2008, por maioria (acatando também laudo técnico para comprovar a existência de área de preservação permanente);
3. área de reserva legal averbada no cartório de registro de imóveis e desnecessidade do ADA para comprovar a área de preservação permanente - Acórdão nº 303-35543, sessão de 13/08/2008, por maioria;
4. falta do ADA, por si só, não afasta a redução do ITR no tocante às áreas de preservação permanente e reserva legal – Acórdão nº 303-35421, sessão de 19/06/2008, por maioria; Acórdão nº 303-35734, sessão de 16/10/2008, por maioria;
5. pela desnecessidade do ADA para comprovação das áreas de reserva legal e de preservação permanente – Acórdão nº 303-35546, sessão de 13/08/2008, por maioria; Acórdão nº 303-35351, sessão de 20/05/2008, por maioria;
6. comprovação das áreas de utilização limitada e de preservação permanente sem depender de ADA tempestivo – Acórdão nº 302-



39391, sessão de 24/04/2008, por maioria; Acórdão nº 303-35736, sessão de 16/10/2008, por maioria;

7. exigência de ADA para reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal – Acórdão nº 301-34354, sessão de 26/03/2008, por maioria; Acórdão nº 302-40049, sessão de 10/12/2008, por voto de qualidade (somente área de reserva legal); Acórdão nº 302-39865, sessão de 15/10/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 302-39728, sessão de 13/08/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 391-00001, sessão de 23/09/2008, unânime (ainda a averbação da reserva legal não supre a ausência do ADA);
8. comprovação das áreas de utilização limitada (reserva legal) e de preservação permanente a depender de ADA e de averbação cartorária tempestivos – Acórdão nº 302-39244, sessão de 29/01/2008, por maioria; Acórdão nº 302-39866, sessão de 15/08/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 303-35538, sessão de 13/08/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 303-35645, sessão de 11/09/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 393-00083, sessão de 19/11/2008, por voto de qualidade.

Da jurisprudência acima, claramente não se extrai qualquer posição consolidada no tocante à exigência do ADA para comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal, sendo certo que as posições mais formais, com exigência do ADA, para ambas as áreas, e com a averbação para a área de reserva legal são tomadas, em regra, por voto de qualidade (vide item 8, acima), tudo a demonstrar a profundidade da controvérsia.

Longe de tecer quaisquer críticas à jurisprudência do Terceiro Conselhos de Contribuintes, aqui se reconhece a funda controvérsia no tocante à exigência do ADA no âmbito do ITR, ressaltando que o próprio Superior Tribunal de Justiça tem também vacilado na solução dessa controvérsia, ao afastar a exigência do ADA a partir de legislação infralegal já superada pelo art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, na redação dada pela Lei nº 10.165/2000.

Sem apoio na jurisprudência, quer do Terceiro Conselho de Contribuintes, quer do Superior Tribunal de Justiça, passa-se a definir um posicionamento sobre a controvérsia referente à exigência do ADA para a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal.

Da área tributável para fins do ITR se excluem as áreas de preservação permanente e de reserva legal, de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas ambientais, comprovadamente imprestáveis para os fins do setor primário, de servidão florestal ou ambiental e, mais recentemente, cobertas por florestas nativas e alagadas por reservatórios hidrelétricos, como se pode ver no art. 10, § 1º, II, “a” a “f”, da Lei nº 9.393/96.

Claramente vê-se que as áreas de interesse ambiental ou imprestáveis para os fins do setor primário estão excluídas da incidência do ITR, sendo certo que esse imposto somente incide sobre as áreas aproveitáveis, geradoras de renda agrícola, pecuária e extrativista.

O nó górdio é definir quais os requisitos que devem ser implementados para que uma área seja considerada de reserva legal ou de preservação permanente para fins de fruição da isenção no âmbito do ITR.

Especificamente, a área de preservação permanente é aquela coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas (art. 1º, § 2º, II, do Código Florestal), incluindo aqui as florestas e demais formas de vegetação natural ao longo das margens dos rios e cursos d'água, ao redor de reservatórios naturais ou artificiais d'água, nas nascentes, no topo de morros, montes, montanhas e serras, nas restingas, nas bordas dos tabuleiros ou chapadas e em altitude superior a 1.800 metros (art. 2º, "a" a "h", do Código Florestal).

Já a reserva legal é a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a 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, no art. 16, especifica os percentuais mínimos da propriedade rural que deve ser afetada à reserva legal, nas diversas regiões do país, determinando, ainda, que tal reserva seja averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel (art. 16, § 8º, do Código Florestal).

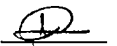
Partindo do princípio que o ITR incide sobre a área aproveitável da propriedade (área tributável menos a área de benfeitorias), geradora de renda agrícola, pecuária ou extrativista, parece-me claro que o contribuinte somente pode se beneficiar do favor legal tributário se de fato existir essas áreas de utilização limitada, ou seja, caso as áreas de reserva legal ou de preservação permanente estejam sendo utilizadas indevidamente em atividades agrícolas, extrativista ou pecuárias diretas, afastar-se-ia a isenção legal. De outra banda, existindo tais áreas, o contribuinte pode se beneficiar do favor legal.

Entretanto, para a fruição da isenção, pode a lei exigir o cumprimento de requisitos formais, além dos substanciais (no caso vertente, a existência das próprias áreas ambientalmente protegidas).

Como exemplo de requisito isentivo de ordem formal, para isenção do IRPF, não basta o contribuinte portar alguma das moléstias constantes no art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713/88, mas deve comprová-las mediante um laudo pericial emitido por serviço médico oficial, na forma do art. 30 da Lei nº 9.250/95. Nessa mesma linha, o art. 4º, V, da Lei nº 8.661/1993 determina que o contribuinte detentor de um PDTI (Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial) pode ter um crédito de 50% do IRRF incidente sobre as remessas para o exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstos em contratos de transferência de tecnologia averbados nos termos do Código de Propriedade Industrial, ou seja, não basta ter um contrato de transferência de tecnologia firmado com uma empresa estrangeira, mas se deve averbá-lo no INPI, como manda o art. 230 do Código de Propriedade Industrial (Lei nº 9.279/96), para fruição do benefício legal.

Agora, passa-se a verificar a existência de requisitos formais para fruição do benefício no âmbito do ITR para as áreas de preservação permanente e reserva legal, no tocante, especificamente, à exigência do ADA.

Essa questão não oferece qualquer dúvida, já que o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81 (*A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória*) é expresso quanto à exigência do ADA para fruição de benefício no âmbito do ITR, com



vigência em relação aos exercícios posteriores a 2001, inclusive, e como já antecipado neste voto, não se compreende como o art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96 (na redação dada pela MP nº 2.166-67/2001), que versa sobre aspectos homologatórios da declaração das áreas de utilização limitada, poderia ter revogado tacitamente o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81.

Entretanto, como a Lei nº 6.938/81 não fixou prazo para apresentação do ADA, parece descabida a exigência da apresentação do ADA contemporâneo à entrega da DITR do exercício auditado, sendo certo apenas que o sujeito passivo deve apresentar o ADA, mesmo extemporâneo, desde que haja provas outras da existência da área de preservação permanente (ou de utilização limitada).

Superada a controvérsia do ADA, passa-se a apreciar as demais controvérsias destes autos.

O contribuinte alega que a propriedade auditada é composta de floresta nativa da mata atlântica, intocada, não tendo sido jamais explorada, comprovada por Laudo Técnico juntado aos autos, o que faria incidir a isenção legal estampada no art. 5º, I, da Lei nº 5.868/72, *verbis*:

Art. 5º - São isentas do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural:

I - as áreas de preservação permanente onde existam florestas formadas ou em formação;

Inicialmente, deve-se anotar que o imposto territorial rural – ITR, a partir do exercício 1997, é regulado inteiramente pela Lei nº 9.393/96, aqui constando todas as hipóteses de isenção do ITR e, assim, na forma do art. 2º, § 1º (*in fine*), da LICC – Lei de Introdução ao Código Civil, a lei posterior revoga a anterior quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior, ou seja, não se pode acatar a isenção na forma da Lei nº 5.868/72, vigente quando o ITR era regulado pelos arts. 47 a 52 do Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64), pois a Lei nº 9.393/96 regulou inteiramente a isenção da área de preservação permanente, de forma diversa da acima transcrita, como se demonstrará a seguir.

Quando da ocorrência do fato gerador ora em discussão, no exercício 2001, era excluída da área tributável do ITR a área de preservação permanente referente às florestas e demais formas de vegetação natural situadas ao longo dos rios, lagoas, nascentes, morros, encostas, restingas, bordas de tabuleiro e em altitude superior a 1.800 metros, na forma do art. 10, § 1º, “a”, da Lei nº 9.393/96 c/c o art. 2º da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), sendo que ato do poder público poderia considerar como de preservação permanente as florestas que objetivassem “*atenuar a erosão das terras, a fixar as dunas, a formar a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias, a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares, a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico, a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção, a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas, a assegurar condições de bem-estar público*”(art. 3º da Lei nº 4.771/65).

Ora, diferentemente do pugnado pelo recorrente, que busca incluir na área de preservação permanente toda as florestas formadas ou em formação, somente as florestas situadas juntas às áreas específicas (cursos e reservatórios d'águas, morros, restingas, encostas etc.) podem ser consideradas como área de preservação permanente, sem depender de qualquer

ato do poder público. Este pode, em ato específico, estender a área de preservação permanente para hipóteses mais elásticas, como se viu no art. 3º do Código Florestal, acima em itálico, porém não há qualquer ato do poder público que tenha reconhecido a totalidade do imóvel denominado Remanescente da Fazenda Ipiranga como área de preservação permanente.

Dessa forma, insiste-se, quando da ocorrência do fato gerador do tributo, as florestas nativas, em si mesmas, não poderiam ser consideradas áreas de preservação permanente, exceto se estivessem nas hipóteses dos arts. 2º e 3º do Código Florestal, ou ainda fossem áreas de reserva legal, de interesse ecológico declarada também por ato do poder público, sob regime de servidão florestal, imprestáveis para a atividade primária e declaradas de interesse ecológico por ato do poder público ambiental (art. 10, § 1º, II, “a” a “d”, da Lei nº 9.393/96) ou fossem uma Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, declarada pelo poder público (art. 21 da Lei nº 9.985/2000 c/c o art. 8º do Decreto nº 5.746/2006).

Somente com art. 10, § 1º, II, “e”, da Lei nº 9.393/96, incluído pela Lei nº 11.428/2006, as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, puderam ser excluídas da área tributável pelo ITR.

Ocorre que não se pode reconhecer a isenção prevista na Lei nº 11.428/2006, incidente sobre as florestas nativas, em relação a fatos geradores anteriores ao exercício 2006, já que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fator gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, na forma do art. 144 do Código Tributário Nacional. Assim, forçoso reconhecer que, em 2001, as florestas nativas, em si mesmas, exceto se estivessem nas hipóteses elencadas no art. 10, § 1º, “a” a “d”, da Lei nº 9.393/96, e no art. 21 da Lei nº 9.985/2000 não poderiam ser excluídas da área tributável pelo ITR.

No caso aqui em debate não há qualquer declaração por parte do poder público ambiental asseverando que a totalidade do imóvel denominado Remanescente da Fazenda Ipiranga, informado pelo recorrente como uma floresta nativa da mata atlântica, fosse uma área de preservação permanente ou que tivesse interesse ecológico.

De outra banda, o contribuinte juntou Laudo Técnico, subscrito pelo Engenheiro Agrônomo Joubar Woehl, no qual se declara 90,9154 hectares como área de preservação permanente (área com matas ciliares), 1,8829 hectares como área ocupada com ferrovia, 200,17 hectares como área de reserva legal (averbada desde 17/12/1986 - fl. 12v), 516,2989 hectares ocupada com mata nativa primária e 71,6128 hectares com mata nativa secundária (fls. 14 a 21).

Tomando por base o Laudo Técnico, devem ser excluídas da área tributável as áreas de reserva legal (200,17ha), pois competentemente averbada diversos anos antes do fato gerador e constante do ADA, e de preservação permanente (90,91ha), já que se trata de matas ciliares (área de preservação permanente, na forma do art. 2º, “a” a “c”, do Código Florestal, que não precisa de reconhecimento por ato do poder público ambiental), também constante do ADA. Inegavelmente, o Laudo Técnico, secundado pela vetusta averbação cartorária da área de reserva legal e ADA para ambas as áreas, este mesmo extemporâneo, porém protocolizado antes do início da ação fiscal, implementam as condições para fruição da benesse legal no âmbito do ITR para as áreas de preservação permanente (90,91ha) e reserva legal (200,17ha), como defendido anteriormente neste voto.

Ainda, da área aproveitável deve ser excluída a área ocupada com benfeitorias (1,88ha), como constante do Laudo Técnico.



No tocante às áreas com mata nativa primária ou secundária, como já dito, somente poderiam ser excluídas se tivessem sido consideradas como de preservação permanente ou de interesse ecológico por ato do poder público, se tivessem sido gravadas como de reserva legal ou sob regime de servidão florestal ou ambiental, hipóteses que não ocorreram com as matas nativas do imóvel denominado Remanescente da Fazenda Ipiranga.

Com as considerações acima, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso para alterar o Demonstrativo de Apuração do ITR apurado pela fiscalização (fl. 39), na forma que segue:

- área de preservação permanente – 90,19ha;
- área de utilização limitada (reserva legal) – 200,17ha.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2010

Giovanni Christian Nunes Campos

