



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

Processo n° 13161.000676/2006-04
Recurso n° 344.016 Voluntário
Acórdão n° 2201-00.985 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
Matéria ITR
Recorrente ANTONIO CARLOS MENEZES BILECO
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

Ementa: ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. NECESSIDADE DO ADA. Por se tratar de áreas ambientais cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO. PRAZO. Embora a averbação da área de reserva legal seja uma condição para a exclusão dessa área para fins de apuração do ITR (§ 8º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965 - Código Florestal) a lei não especifica um prazo para que seja realizada a providência e não pede comprovação prévia da existência da área ambiental. Assim, considera-se cumprida a exigência averbação foi feita após a ocorrência do fato gerador, desde que antes do lançamento de ofício.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Eduardo Tadeu Farah e Francisco Assis de Oliveira Júnior. Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

Assinatura digital
Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

EDITADO EM: 14/02/2011

Participaram da sessão: Francisco Assis Oliveira Júnior (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Gustavo Lian Haddad, Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado) e Rayana Alves de Oliveira França. Ausente, justificadamente, a Conselheira Janaína Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

ANTONIO CARLOS MENEZES BILECO interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-CAMPO GRANDE/MS (fls. 71) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 25/33, para exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, referente ao exercício de 2002, no valor de R\$ 8.797,02, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 21.536,85.

Segundo o relatório fiscal o lançamento decorre da revisão da DITR/2002 da qual foram glosados os valores declarados com área de preservação permanente (19,1ha) e de utilização limitada (979,0ha). Segundo o relatório fiscal, os fatos que ensejaram a autuação foram a falta de averbação tempestiva da área de reserva legal e falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA.

O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 36/39 na qual alegou, em síntese, que ao declarar 19,1 ha como área de preservação permanente não pretendia burlar o Fisco, e que a área efetivamente existe. Quanto à área de utilização limitada afirmou que a indicação na averbação na matrícula em data posterior decorreu de erro do Cartório. Argumenta que embora com atraso não deixou de cumprir as obrigações quanto à averbação.

A DRJ-CAMPO GRANDE/MS julgou procedente o lançamento com base, em síntese, na consideração de que, apesar da comprovação da efetividade da existência das áreas ambientais, embora em dimensões diferentes das declaradas, não foram cumpridas as obrigações quanto à apresentação tempestiva do ADA e à averbação. O seguinte trecho do voto resume as conclusões da decisão de primeira instância quanto a estes pontos:

No caso em tela, apesar da comprovação da existência de APP através de laudo, embora com dimensão diversa à declarada, bem como haver sido apresentada matrículas contendo averbação de ARL, verifica-se que da cópia do ADA não consta comprovação de haver sido apresentado ao IBAMA e, mesmo que constasse, a data de sua elaboração, 07/10/2005, já comprova a sua extemporaneidade para o exercício em análise, 2002, pois, há que ser observado que o prazo para o protocolo desse documento é de até seis meses após o período de entrega da DITR.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 23/09/2008 (fls. 80) e, em 22/10/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 81/87, que ora se examina e no qual reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Com se colhe do relatório, o lançamento decorre da glosa de áreas de preservação permanente e de reserva legal, pela falta de apresentação do ADA, em relação a ambas, e pela não averbação da área de reserva legal, quanto à última.

Quanto à área de reserva legal, o fundamento da autuação foi apenas a falta de apresentação do ADA, em ambos os casos, e a averbação intempestiva, no caso da área de reserva legal.

A decisão de primeira instância reconheceu a comprovação da existência efetiva das áreas ambientais, mas manteve a exigência apenas pela falta de apresentação do ADA, conforme se extrai do seguinte trecho do voto:

No caso em tela, apesar da comprovação da existência de APP através de laudo, embora com dimensão diversa à declarada, bem como haver sido apresentada matrículas contendo averbação de ARL, verifica-se que da cópia do ADA não consta comprovação de haver sido apresentado ao IBAMA e, mesmo que constasse, a data de sua elaboração, 07/10/2005, já comprova a sua extemporaneidade para o exercício em análise, 2002, pois, há que ser observado que o prazo para o protocolo desse documento é de até seis meses após o período de entrega da DITA.

Resta, pois em discussão, apenas a necessidade da apresentação do ADA como condição para a exclusão das áreas ambientais.

Pois bem, o dispositivo que trata da obrigatoriedade do ADA, e que é o fundamento legal da autuação, é o art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, *in 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.

[...]

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

[...]

Inicialmente, embora admitindo como possibilidade a interpretação de que o dispositivo esteja a prescrever a necessidade do ADA, para todas as situações de áreas ambientais, como condição para a redução dessas áreas para fins de apuração do valor do ITR a pagar, conforme os atos normativos da RFB e do Ibama, não me parece que este sentido e alcance da norma estejam claramente delineados, a ponto de dispensar o esforço de interpretação. Isto é, não me parece que se aplique aqui o brocardo *in claris cessat interpretatio*. Não basta, portanto, simplesmente dizer que a lei impõe ou não a necessidade do ADA, é preciso expor as razões que levam a esta conclusão.

O que chama a atenção no dispositivo em apreço é que o mesmo tem como escopo claro a instituição de uma Taxa de Vistoria, a ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, de uma taxa que tem como fato gerador o serviço público específico e divisível de realização da vistoria, que presumivelmente será realizada nos casos de apresentação do ADA, e não de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do ITR.

Também não se deve desprezar o fato de que a referência à obrigatoriedade do ADA vem apenas no parágrafo primeiro e, portanto, deve ser entendido levando em conta o quanto disposto no *caput*. E este, como se viu, restringe a tal taxa às situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, o que implica no reconhecimento da existência de reduções que não sejam baseadas no ADA. Aliás, a função sintática da expressão “com base em Ato Declaratório Ambiental” é exatamente denotar uma circunstância relativa ao fato expresso pelo verbo “beneficiar”.

Ora, entendendo-se o chamado “benefício de redução” como sendo a exclusão de áreas ambientais para fins de apuração da base de cálculo do ITR, indaga-se se a exclusão de áreas ambientais cuja existência decorre diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

Penso que não. Veja-se o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 2º da lei nº 4.771, de 1965, e que existe “pelo só efeito desta lei”, *in verbis*:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas: (sublinhei)

[...]

E também o caso da área de reserva legal do art. 16 da mesma lei, a saber;

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de

supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

§8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

No caso da área de preservação permanente, a lei define, objetivamente, por exemplo, que tanto metros à margem dos rios, conforme a largura deste, é área de preservação permanente, independentemente de qualquer ato do Poder Público. É a própria lei que impõe ao proprietário o dever de preservar essa área e, para tanto, este não deve esperar qualquer determinação do Poder Público. O mesmo ocorre com relação à área de reserva legal. A lei impõe que, conforme certas circunstâncias de localização etc. da propriedade, um mínimo das florestas e outras formas de vegetação nativa devem ser preservadas de forma permanente. E a lei também exige que estas áreas, identificadas mediante termo de compromisso com o órgão ambiental competente, sejam averbadas à margem da matrícula do imóvel, vedada sua alteração em caso de transmissão a qualquer título. Também neste caso o proprietário não deve esperar qualquer ato do Poder Público determinando que tal ou qual área deve ser preservada.

Por outro lado, a Lei nº 9.393, de 1996, ao cuidar da apuração do ITR, define a área tributável como sendo a área total do imóvel subtraída de áreas diversas, dentre elas as de preservação permanente e de reserva legal, sem impor qualquer condição, *in verbis*:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

[...]

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

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 pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal independem de manifestação do Poder Público, outras áreas ambientais, passíveis de exclusão, para fins de apuração do ITR, dependem da manifestação de vontade do proprietário ou da imposição do próprio órgão ambiental, observadas certas circunstâncias específicas do imóvel. Veja-se, por exemplo, o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 3º da Lei nº 4.771, de 1965, *in verbis*:

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.

Aqui, a declaração da área como de preservação permanente deve ocorrer em cada caso, conforme entenda o órgão ambiental, considerada a necessidade específica em face de alguma circunstância de risco ao meio ambiente ou de preservação da fauna ou da flora.

O mesmo se pode dizer das áreas de que trata a alínea “b” do § 1º do inciso II da lei nº 9.393, de 1996. Ali a área deve ser declarada de interesse ecológico visando à proteção de um determinado ecossistema. Ela não existe “pelo só efeito da lei”, e nem decorre de uma imposição legal genérica de preservação, de uma fração determinada da floresta ou mata nativa. Decorre do entendimento por parte do Poder Público, com base no exame do caso concreto, que aquela área deve ser preservada.

Existe, portanto, uma clara diferença entre áreas ambientais: umas cujas existências decorrem diretamente da lei, sem necessidade de prévia manifestação por parte do Poder Público por meio de qualquer ato, e outras que devem ser declaradas ou reconhecidas pelo poder Público por meio de ato próprio.

Dito isto, não me parece minimamente razoável que a exclusão, prevista em lei, de uma área ambiental, cuja existência independe de manifestação do Poder Público, fique condicionada a um ato formal de apresentação do tal ADA. Mas não há dúvida de que a lei poderia criar tal exigência: A questão aqui, entretanto, é se o art. 17-0, em que se baseiam os que defendem esta posição, permite esta interpretação; se é este o sentido e o alcance que se deve extrair da norma que melhor a harmonize com os demais princípios e normas que regem a tributação do ITR e a preservação do meio ambiente. E a resposta é negativa.

Em conclusão, penso que o art. 17-0 da Lei nº 6.938/81 impõe a exigência da apresentação tempestiva do ADA apenas nos casos em que a existência da área ambiental dependa de declaração ou reconhecimento por parte do Poder Público.

Quanto à área de reserva legal, às fls. 50 consta a averbação nº Av – 2-2452, feita em 04/06/2003. Portanto, embora intempestiva, foi feita a averbação, antes do lançamento.

Penso que a intempestividade da averbação não impede a exclusão da área. É que a averbação, ainda que feita posteriormente, cumpre a sua função essencial, a de vincular os sucessores à preservação da área averbada. Por outro lado, a lei que determina a exclusão da área de reserva legal não impõe nenhuma condição prévia para o gozo deste benefício. Ao contrário, o que a lei prevê é a desnecessidade da prévia comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Nestas condições, portanto, não vejo razão para se negar o direito à isenção relativamente às áreas de reserva legal e de preservação permanente..

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa