



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

Processo nº 13161.720165/2007-85
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9202-003.305 – 2ª Turma
Sessão de 31 de julho de 2014
Matéria ITR
Embargante CONSELHEIRA MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Interessado ACÓRDÃO N. 9202-003.305, ARMANDO BROCH E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Em atenção ao disposto no art. 65, do RICARF, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBAÇÃO DA ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). ADA APRESENTADO EXTEMPORANEAMENTE. CONDIÇÕES IMPLEMENTADAS PARA EXCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL DA ÁREA TRIBUTADA PELO ITR.

A averbação cartorária da área de reserva legal é condição imperativa para fruição da benesse em face do ITR, sempre lembrando a relevância extrafiscal de tal imposto, quer para fins da reforma agrária, quer para a preservação das áreas protegidas ambientalmente, nesse último caso avultando a obrigatoriedade do registro cartorário da área de reserva legal, condição especial para a sua proteção ambiental. Havendo tempestiva averbação da área do imóvel rural no cartório de registro de imóveis, a apresentação do ADA extemporâneo não tem o condão de afastar a fruição da benesse legal, notadamente que há laudo técnico corroborando a existência da reserva legal.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). IMPRESCINDIBILIDADE.

A apresentação do ADA Ato Declaratório Ambiental antes de iniciada a ação fiscal possibilita a exclusão da APP Área de Preservação Permanente da tributação do ITR.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes para negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira que votou pela rejeição dos embargos.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM:23/02/2015

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento), 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 13 de fevereiro de 2014, a 2ª Turma da CSRF prolatou Acórdão n. 9202-003.081 que decidiu pelo provimento parcial do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL ITR*

Exercício: 2005

*ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBAÇÃO DA ÁREA NO
CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO ATO
DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). ADA APRESENTADO
EXTEMPORANEAMENTE. CONDIÇÕES IMPLEMENTADAS
PARA EXCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL DA ÁREA
TRIBUTADA PELO ITR.*

*A averbação cartorária da área de reserva legal é condição
imperativa para fruição da benesse em face do ITR, sempre
lembrando a relevância extrafiscal de tal imposto, quer para fins
da reforma agrária, quer para a preservação das áreas
protegidas ambientalmente, nesse último caso avultando a
obrigatoriedade do registro cartorário da área de reserva legal,
condição especial para a sua proteção ambiental. Havendo
tempestiva averbação da área do imóvel rural no cartório de*

registro de imóveis, a apresentação do ADA extemporâneo não tem o condão de afastar a fruição da benesse legal, notadamente que há laudo técnico corroborando a existência da reserva legal.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). IMPRESCINDIBILIDADE.

A apresentação do ADA Ato Declaratório Ambiental antes de iniciada a ação fiscal possibilita a exclusão da APP Área de Preservação Permanente da tributação do ITR.

Recurso especial provido em parte.

O dispositivo do decisor restou assim:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, quanto à reserva legal. Quanto à Área Preservação Permanente, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designada para redigir o voto vencedor quanto à APP, a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

A i. Conselheira Redatora consignou em seu voto e, posteriormente, por meio de Embargos de Declaração a existência de erro no julgamento, fato que, *per se*, justificava a oposição do referido recurso:

Encarregada de redigir o voto vencedor do acórdão em epígrafe, deparei-me com a situação a seguir relatada, que demanda a oposição de Embargos Declaratórios, previstos no art. 65 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

A questão que me foi dada a elaborar o voto vencedor diz respeito à exigência de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, para exclusão da APP da base de cálculo do ITR, no exercício de 2005.

A jurisprudência do CARF e desta CSRF tem caminhado no sentido de aceitação do ADA, ainda que intempestivo, desde que apresentado antes de iniciada a ação fiscal. Compulsando os autos, constata-se que o ADA encartado as fls. 77 foi protocolado no Ibama em 22/05/2006 [sic]. Por outro lado, a ação fiscal que originou o presente processo foi cientificada ao Contribuinte somente em 2007 (Edital de fls. 05).

Assim, conforme o entendimento majoritário da Segunda Turma da CSRF, a APP — Área de Preservação Permanente poderia ser acatada no exercício de 2005, já que o protocolo do ADA foi avariado antes do início da ação fiscal, além do fato de que parte do Colegiado sequer exige a apresentação de ADA.

Não obstante, o resultado do julgamento foi no sentido de que o Colegiado, incluindo esta Conselheira, teria dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, nesta parte, o que demanda a oposição de Embargos de Declaração, para que a questão seja aclarada.

Ato contínuo e por força do disposto no art. 65, do RICARF, o então Presidente da CSRF analisou a oposição e resolveu acolher os ED, tendo determinado a inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Primeiramente, há que ser conhecido e provido os Embargos de Declaração opostos pela i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, em atenção ao disposto no art. 65, do RICARF e as razões consignadas no relatório.

Assim, acolho os embargos de declaração, para retificar o acórdão embargado com efeitos infringentes, apenas quanto à Área de Preservação Permanente, conforme objetiva exposição da i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo:

A questão que me foi dada a elaborar o voto vencedor diz respeito à exigência de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, para exclusão da APP da base de cálculo do ITR, no exercício de 2005.

A jurisprudência do CARF e desta CSRF tem caminhado no sentido de aceitação do ADA, ainda que intempestivo, desde que apresentado antes de iniciada a ação fiscal. Compulsando os autos, constata-se que o ADA encartado as fls. 77 foi protocolado no Ibama em 22/05/2206 [sic]. Por outro lado, a ação fiscal que originou o presente processo foi cientificada ao Contribuinte somente em 2007 (Edital de fls. 05).

Assim, conforme o entendimento majoritário da Segunda Turma da CSRF, a APP — Area de Preservação Permanente poderia ser acatada no exercício de 2005, já que o protocolo do ADA foi aviado antes do início da ação fiscal, além do fato de que parte do Colegiado sequer exige a apresentação de ADA.

Conforme previsão regimental, é requisito para admissibilidade do recurso especial a demonstração de divergência, que consiste em julgado proferido por outra câmara dos conselhos de contribuintes, que não tenha sido reformado pela Câmara Superior.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 10, inciso II, aliena ‘a’ da Lei nº 9.393/1996, *verbis*:

Pois bem, o artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/96 tem a seguinte redação:

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

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

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;*

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da base de cálculo do ITR.

As chamadas áreas de preservação permanente e de reserva legal ou de utilização limitada têm contornos estabelecidos pelos artigos 2º, 3º e 16 do Código Florestal, atualmente com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, da seguinte forma:

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

- a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:*

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

- b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;*

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

- d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;*

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

Art. 3º. Consideram-se, ainda, de preservação permanente, 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.

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:

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo;

III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

§ 1º. O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.

§ 2º. A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

§ 3º. Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.

§ 4º. A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:

I - o plano de bacia hidrográfica;

II - o plano diretor municipal;

III - o zoneamento ecológico-econômico;

IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e

V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

§ 5º. O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:

I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinquenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.

§ 6º. Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a:

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;

II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º.

§ 7º. O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º.

§ 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.

§ 9º. A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.

§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.

§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos.

Estas são as previsões do Código Florestal atualmente em vigor a respeito dos temas em discussão.

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel, conforme região. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

Tem-se que a, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, in verbis:

“Art. 16.

§ 1º.

§ 2º. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área.”

A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

Ademais, nos termos do artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008, cuja entrada em vigor restou prorrogada para 11/12/2011, por força do Decreto nº 7.497, de 09/06/2011, a ausência de averbação da reserva legal dá ensejo à aplicação de multa pecuniária.

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da apuração do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, cuja redação à época do fato gerador, antes da alteração promovida pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, era a seguinte:

“Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;

b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;

c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "Araucaria angustifolia", não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;

d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais.

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 2º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

O debate historicamente tem se pautado pela dicotomia de posições quanto ao efeito constitutivo ou declaratório, quanto à existência da reserva legal, da averbação à margem da matrícula do imóvel, com consequências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

- (i) para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador; e,
- (ii) para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

A meu ver, ambas as soluções propugnadas não se sustentam a partir da consideração do viés indutivo de comportamento de que se reveste o conjunto normativo acima referido aplicável à espécie.

Por óbvio que a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal condicionada à averbação à margem da matrícula do imóvel atende ao desiderato de preservação ambiental, eis que, como se sabe, o ônus de utilização limitada, uma vez efetuada a averbação, pereniza-se e se transmite a quaisquer adquirentes futuras.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independentemente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 2º do Código Florestal.

Por outro lado, existindo a averbação, ainda que posterior ao fato gerador, não é razoável recusar a desoneração tributária, notoriamente quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, sendo que uma área averbada e comprovada em exercício posterior provavelmente existia nos exercícios precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas.

Ademais, nem a lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação como condicionante à isenção do ITR, perfazendo-se com a averbação a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

Nada obstante, tenho para mim que com a averbação na matrícula do imóvel das áreas de reserva legal tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões expostas acima.

Área de Preservação Permanente

Em momento anterior à alteração promovida no artigo 17-O da Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000, apenas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal veiculavam a obrigação relativa à apresentação do ADA.

A ausência de amparo legal para a exigência do ADA, quanto a fatos ocorridos até o exercício 2000, deu origem ao Enunciado CARF nº 41, que tem o seguinte conteúdo: “A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000”.

No entanto, o caso em apreço está relacionado ao exercício 2002.

A Súmula, então, é inaplicável à espécie.

Para fatos ocorridos a partir do exercício 2001, inclusive, o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei 10.165/2000, passou a prever que:

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 (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA (incluído nela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º. A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

Embora este texto pareça demonstrar que a legislação é taxativa ao exigir a protocolização tempestiva do ADA para fins de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sob minha ótica, não se pode olvidar que a apresentação do ADA pelo contribuinte ao IBAMA ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali contidas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que têm algum interesse ecológico.

Segundo penso, com o advento de tal regra, o ADA apresentado tempestivamente tem a função de inverter o ônus da prova, passando este a ser do Fisco a partir da sua entrega. Caso não ocorra o protocolo tempestivo do ADA, pode o contribuinte se valer de outros meios de prova visando à fruição da redução da base de cálculo do ITR.

Nesse sentido, no que toca à demonstração da existência efetiva das áreas em referência, na página do IBAMA na internet (www.ibama.gov.br), nos “Serviços On-line”, na parte relativa ao “Ato Declaratório Ambiental – ADA”, no link “Respostas às Perguntas mais Frequentes sobre o ADA”, em resposta à pergunta nº 40 (“Que documentação pode ser exigida para comprovar a existência das áreas de interesse ambiental?”), consta a possibilidade de apresentação dos seguintes documentos para tal finalidade:

- *Ato Declaratório Ambiental – ADA e o comprovante da entrega do mesmo;*
- *Ato do Poder Público declarando as florestas e demais formas de vegetação natural como Área de Preservação Permanente, conforme dispõe o Código Florestal em seu artigo 3.;*
- *Laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que especifique e discrimine as Áreas de Interesse Ambiental (Área de Preservação Permanente; Área de Reserva Legal; Reserva Particular do Patrimônio Natural; Área de Declarado Interesse Ecológico; Área de Servidão Florestal ou Ambiental; Áreas Cobertas por Floresta Nativa; Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas);*
- *Laudo de vistoria técnica do Ibama relativo à área de interesse ambiental;*
- *Certidão do Ibama ou de outro órgão de preservação ambiental (órgão ambiental estadual) referente às Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada;*
- *Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal;*
- *Termo de Responsabilidade de Averbação da Área de Reserva Legal (TRARL) ou Termo de Ajustamento de Conduta (TAC);*
- *Declaração de interesse ecológico de área imprecisável, bem como, de áreas de proteção dos ecossistemas (Ato do Órgão competente, federal ou estadual – Ato do Poder Público – para áreas de declarado interesse ecológico): Se houver uma área no imóvel rural que sirva para a proteção dos ecossistemas e que não seja útil para a agricultura ou pecuária, pode ser solicitada ao órgão ambiental federal ou estadual a vistoria e a declaração daquela como uma Área de Interesse Ecológico.*
- *Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Servidão Florestal;*
- *Portaria do Ibama de reconhecimento da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN).*

Portanto, a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de preservação permanente, podendo ser levado em conta, dentre outros, laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que especifique e discrimine a área de interesse ambiental.

No caso em análise, foi apresentado ADA, só que extemporâneo. Ademais, há laudo técnico que ratifica a existência da área.

Ademais, como bem exposto pela i. Conselheira Cotta Cardozo, constata-se que o ADA encartado as fls. 77 foi protocolado no Ibama em 22/05/2206. Por outro lado, a ação fiscal que originou o presente processo foi cientificada ao Contribuinte somente em 2007 (Edital de fls. 05):

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

Autenticado digitalmente em 25/03/2015 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/05/2

015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 26/03/2015 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

[...] A questão que me foi dada a elaborar o voto vencedor diz respeito à exigência de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, para exclusão da APP da base de cálculo do ITR, no exercício de 2005.

A jurisprudência do CARF e desta CSRF tem caminhado no sentido de aceitação do ADA, ainda que intempestivo, desde que apresentado antes de iniciada a ação fiscal. Compulsando os autos, constata-se que o ADA encartado as fls. 77 foi protocolado no Ibama em 22/05/2206. Por outro lado, a ação fiscal que originou o presente processo foi cientificada ao Contribuinte somente em 2007 (Edital de fls. 05).

Assim, conforme o entendimento majoritário da Segunda Turma da CSRF, a APP — Area de Preservação Permanente poderia ser acatada no exercício de 2005, já que o protocolo do ADA foi aviado antes do início da ação fiscal, além do fato de que parte do Colegiado sequer exige a apresentação de ADA.

Não obstante, o resultado do julgamento foi no sentido de que o Colegiado, incluindo esta Conselheira, teria dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, nesta parte, o que demanda a oposição de Embargos de Declaração, para que a questão seja aclarada.

IV DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto por ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, para retificar o acórdão embargado com efeitos infringentes.

Ato contínuo, CONHEÇO DO RECURSO ESPECIAL interposto, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior