

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

Processo nº 10120.006602/2005-81
Recurso nº 336.178 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-00.987 – 2ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria ITR
Recorrente CONSTANTINO CUNHA GUIMARÃES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

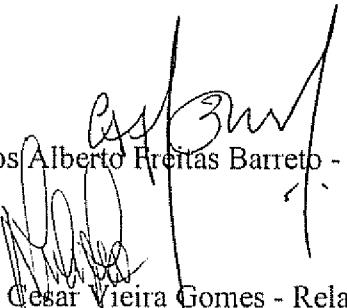
ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA.

A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR com base no ADA, que é o caso das áreas de proteção permanente, este documento passou a ser obrigatório, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Tratando-se de reserva legal, deve ser verificada a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores.

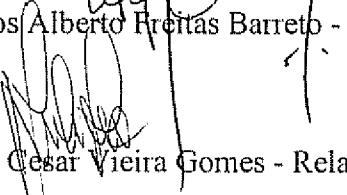
Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso em relação à área de preservação permanente. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso em relação à área de reserva legal. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann.



Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente



Julio Cesar Vieira Gomes - Relator.

EDITADO EM:

23 SET 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte contra a exigência do ato declaratório ambiental para a área de reserva legal e preservação permanente. O cerne da questão discutida no presente processo refere-se a auto de infração no qual é cobrado do contribuinte Imposto Territorial Rural — ITR, do exercício de 2001. O lançamento de ofício decorrente da glosa das áreas de preservação permanente, bem como da não aceitação da área declarada como de reserva legal, resultou no aumento da área tributável e diminuição do grau de utilização, o que gerou aumento do valor da terra nua tributável e a alíquota de cálculo em relação aos dados informados pela recorrente em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial — DIRT.

Por persistir absolutamente inalteradas as razões que levaram a recorrente a impugnar o crédito tributário cobrado no processo em epígrafe que, examinados pelo 3º CC/MF, foram rejeitados, por maioria de votos, pela manutenção do lançamento, razão pela qual recorre o contribuinte.

Segue a ementa do Acórdão recorrido:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 2001 Ementa: ITR ÁREA DE RESERVA LEGAL*

No caso da área de Reserva Legal, para o presente julgamento, por medida de economia processual, curvo-me à posição adotada por esta Câmara no sentido de ser indispensável, para fins de sua exclusão da base de cálculo do ITR, a respectiva averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo

ITR AUTO DE INFRAÇÃO POR GLOSA DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

A ausência de comprovação hábil é motivo ensejador da não aceitação da área de preservação permanente como excluída da área tributável do imóvel rural.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Entende o Recorrente que na discussão da matéria controversa de natureza fiscal devem ser esgotadas todas as instâncias administrativas em busca de seus direitos garantidos constitucionalmente, mormente, o direito ao contraditório e a ampla defesa.

O recorrente apresenta a seguinte Acórdão como paradigma, abaixo segue a ementa:

Ementa ITR/1997. AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL EM DATA POSTERIOR À DATA FIXADA PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis. A exigência de requerimento de ADA ou IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. No caso concreto foi demonstrada a existência da área de reserva legal por meio de Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta firmado perante o IBAMA/MG e também como o IEF/MG e outras provas documentais, inclusive a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel procedida em 2001. RECURSO VOLUNTARIO PROVIDO.

Por fim, pede o recorrente para dar provimento a divergência apontada , decretar a improcedência da ação fiscal, determinando o encerramento do crédito tributário objetivo do lançamento, arquivando-se o respectivo processo.

Em contra-razões, sustenta a Procuradoria aplicação literal dos dispositivos legais que criaram a exigência. Seguem transcrições:

Assim, a decisão prolatada pelo STF MS 22.688 concluiu que a área de reserva florestal não identificada no registro imobiliário tempestivamente, isto é, anteriormente ao fato gerador, não é de ser subtraída da área total do imóvel para o cálculo do valor tributado.

Dessa forma, necessária a averbação da reserva legal em data anterior ao fato gerador.

No caso em comento, a área declarada de reserva legal foi averbada • fora do prazo exigido por lei para gozo da isenção do ITR -exercício 2001, tendo em vista que a área de reserva legal (587,67 ha) não foi averbada à margem da matrícula imobiliária em momento anterior ao fato gerador, fls. 53, mas tão somente em 17/01/2003. Dessa forma, correta a glosa operada pelo Fisco.

Portanto, pela ausência de averbação tempestiva e falta de respaldo no registro, merece ser mantida a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Sendo tempestivo e comprovada a divergência, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Área de preservação permanente:

A apresentação do Ato Declaratório Ambiental — ADA se tornou obrigatória, a partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Dispõe o art. 17-º daquela Lei, "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 da Taxa de Vistoria

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

(.) "Assim sendo, para que o sujeito passivo possa se beneficiar da isenção do ITR relativa às áreas de preservação permanente, reserva legal/utilização limitada, interesse ecológico e etc., a partir do exercício de 2001, deve apresentar o Ato Declaratório Ambiental — ADA (ou, pelo menos, comprovar a protocolização do requerimento do mesmo no órgão competente na data legalmente estabelecida)

Nos termos do art. 10, § 4º da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 01/09/1997, o contribuinte teria o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama. Para o exercício de 2001, o prazo se expirou em 28/03/2002, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR.

Uma vez que a apresentação do ADA foi intempestiva e, no caso de área de preservação permanente, é documento fundamental para gozo da isenção, não vejo como se afastar a regra de exigência.

Em razão do exposto, entendo que o acórdão recorrido não merece reparos nessa parte, mantendo-se o valor glosado relativo à área de preservação permanente.

Área de reserva legal:

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. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transscrito.

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."

Além da definição, merecem ressaltos os efeitos da averbação de determinada área imobiliária como reserva legal. Não se trata de formalidade, mas sim de ato constitutivo. Ela modifica o direito real sobre o imóvel e para tanto deve ser adotada a mesma forma, que é o registro no órgão competente, nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, *verbis*:

Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código.

Por essa razão é que o Código Florestal passou a exigir a averbação no registro de propriedade do imóvel, fazendo com que a partir de então sobre aquela área o proprietário se submeta às limitações administrativas que lhe são impostas pela lei. Nesse sentido, transcrevo voto do Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro (Acórdão nº 303-34.883 de 07/11/2007, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes):

Consoante pródiga jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, v.g os EDcl no AgRg no REsp 255170 / SP, Min. Luiz Fux e o RMS 18301 / MG, Min. João Otávio de Noronha, a reserva legal representa uma modalidade de limitação administrativa à propriedade rural.

Como tal, tanto pode sujeitar o proprietário a obrigações de não fazer (o corte raso) quanto de fazer (de delimitar a área de reserva e averbá-la junto ao órgão competente).

Veja-se a lição Maria Silvia di Pietro (Direito Administrativo. São Paulo: Atlas. 2003. 15ª ed., p. 128)

As limitações podem, portanto, ser definidas como medidas de caráter geral, impostas com fundamento no poder de polícia do Estado, gerando para os proprietários obrigações positivas ou negativas, com o fim de condicionar o exercício do direito de propriedade ao bem-estar social (destaquei)

De se notar, que, para a solução da lide, interessa definir em que momento se considera constituída tal restrição administrativa, pois somente após a sua constituição é que se configura a debatida hipótese de incidência "negativa", que exclui as áreas submetidas à restrição do pagamento do ITR.

Com as devidas vêrias, portanto, **não** me filio ao entendimento de que a averbação seria apenas uma mera formalidade, cujo descumprimento implicaria multa administrativa, e só:

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.

Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65(Código Florestal)

(...)

De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento erga omnes, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área (Recurso Voluntário nº 127.562, de lavra do i Conselheiro Zenaldo Loibman)

É uma peculiaridade da reserva legal a eleição pelo próprio proprietário ou possuidor de qual parte da propriedade, não inferior a 20%, será reservada para a proteção ambiental. É a única modalidade que apresenta essa característica, nas demais, por exemplo a área de preservação permanente, a própria lei cuida de delimitá-la. Repito: somente se constitui reserva legal com a averbação da área eleita pelo proprietário/possuidor.



A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal pacificou-se nesse mesmo sentido. Transcrevo o resultado de pesquisa realizada pelo Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro (Acórdão nº 303-34.883 de 07/11/2007, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes):

No Pretório Excelso, tal posição firmou-se a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB (Tribunal Pleno, relatado pelo Ministro Moreira Alves, DJ de 28/04/2000) em que se discutia os efeitos da constituição de reserva legal sobre o cálculo da produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária.

...

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua

produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária. Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis.

(...)

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Nessa mesma linha, o MS 23.370-2/GO, Tribunal Pleno, Relator designado Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 28/04/2000:

EMENTA:

1 - Reforma agrária: apuração da produtividade do imóvel e reserva legal;

A "reserva legal", prevista no art. 16, § 2º do Código Florestal, não é quota ideal que possa ser subtraída da área total do imóvel rural, para o fim do cálculo de sua produtividade (cf. L. 8.629/93, art. 10, IV), sem que esteja identificada na sua averbação (v.g MS 22.688)

Apenas para demonstrar a manutenção desse entendimento jurisprudencial na Excelsa Corte, trago à colação o MS 25186 / DF, Tribunal Pleno, de relatoria do Ministro Carlos Brito, publicado no DJ de 02/03/2007.

Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a área de reserva florestal não identificada no registro imobiliário não é de ser subtraída da área total do imóvel para o fim de cálculo da produtividade. Precedente: MS 22.688.

Peço licença para transcrever novamente outro trecho do voto condutor onde tal entendimento fica consignado.

Relembrando o que observou o Ministro Pertence, uma diferença essencial entre as áreas de reserva legal e de preservação permanente, é exatamente a ausência de pré-definição de quais são as áreas efetivamente sujeitas a proteção diferenciada.

Antes da demarcação, portanto, o efeito invocado no voto condutor resta esvaziado, pois inexiste área a proteger, apenas a obrigação de se constituir um percentual sujeito a proteção

Quanto às exigências relacionadas à reserva legal, portanto, conclui-se que a averbação junto ao registro de imóveis competente é essencial para a sua constituição como tal, o que implica a inclusão na base de cálculo do ITR da área ainda não averbada quando da ocorrência do fato gerador do tributo.

Em razão do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.



Julio Cesar Vieira Gomes