



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

Processo nº 10183.004053/2005-75
Recurso nº 335.524 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.650 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria ITR - Exclusões da Área Tributável
Recorrente LOURIVAL LOUZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para que o contribuinte possa excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da área total tributável para fins de ITR, é obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA correspondente.

AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA ISENÇÃO.

Por se tratar de ato constitutivo, a área de reserva legal deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, na data do fato gerador, para fins de isenção do ITR.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

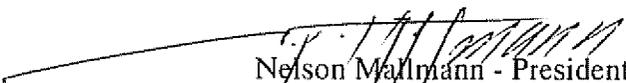
Exercício: 2001

ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O ordenamento jurídico estabelece que a responsabilidade do sucessor a qualquer título, do cônjuge meeiro e do espólio é pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, da adjudicação ou da abertura da sucessão, não havendo dispositivo legal que autorize a exigência de multa de ofício em casos como este, no qual a ciência do auto de infração se deu em momento posterior à morte do de cujus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros João Carlos Cassulli Júnior e Gustavo Lian Haddad, que proviam o recurso em maior extensão.



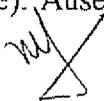
Nelson Mallmann - Presidente.



Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

EDITADO EM: 29 de Ago 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassulli Júnior, Antonio Lopo Martinez, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Helenilson Cunha Pontes.



Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4 a 7 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 2 e 3 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$1.039.537,58, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2001, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Fazenda Califórnia, cadastrado na Receita Federal sob nº 1.752.234-0, localizado no município de Vila Rica/MT.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 6 a 7 - volume I, segundo a qual foi apurado falta de recolhimento do ITR decorrente das seguintes alterações na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR apresentada pelo contribuinte:

1. Área de Preservação Permanente: glosa total, por não haver sido apresentado laudo elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, informando as áreas que se enquadram no art. 2º da Lei nº 4.771, de 1965, assim como pela não comprovação de solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA – ADA, até seis meses após a data da entrega da DITR;
2. Área de Utilização Limitada: glosa total, por não haver sido apresentada prova da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador, assim como pela não comprovação de solicitação de emissão do ADA, dentro do prazo legal;
3. Valor da Terra Nua (VTN): aplicação da tabela do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT para fins de apuração do VTN, por não haver sido apresentado Laudo de Avaliação de Imóveis Rurais, observando os critérios estabelecidos na legislação pertinente.

Encontra-se apensado aos autos, o processo nº 10183.001989/2006-25 referente ao Arrolamento de Bens.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com o lançamento, o inventariante do espólio de Lourival Souza, Sr. Lourival Louza Júnior (vide certidão de óbito à fl. 28 – volume I e Termo de Compromisso de fl. 30 – volume I), interpôs a impugnação de fls. 25 e 26 - volume I, firmada por seu procurador (vide instrumento de mandato de fl. 32 – volume I), instruída com os documentos de fls. 28 a 100 - volume I, cujo resumo se extraí da decisão recorrida (fl. 105 – volume I):

Intimado do lançamento na forma da lei, o interessado apresentou a impugnação de f 24/25. Alega que, por força de sentença judicial, a área da propriedade é de 48 887,1 ha Alega



*que 80 % do imóvel é de reserva legal, devidamente averbada
Requer sejam refeitos os cálculos levando-se em consideração os
dados acima informados, corrigindo os erros de fato ocorridos
na DITR*

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS) manteve parcialmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 8.204 (fls. 103 a 108 - volume I), de 26/01/2006, assim ementado:

Assunto Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício 2001

VALOR DA TERRA NUA

O valor da terra nua, apurado pela fiscalização, em procedimento de ofício nos termos do art 14 da Lei 9 393/96, não é passível de alteração, quando o contribuinte não apresentar elementos de convicção que justifiquem reconhecer valor menor Deve ser, entretanto, corrigido o lançamento, quando o contribuinte comprovar, por meios idôneos, que a área do imóvel é menor que a declarada

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado. O ADA é igualmente exigido para que seja reconhecida a isenção das áreas de preservação permanente declaradas na DITR

A decisão *a quo* reduziu o valor da área total do imóvel originalmente declarada, tendo em vista a comprovação de erro de fato no preenchimento da DITR, resultando na diminuição do VTN apurado pela fiscalização para R\$5.097.457,91 (fl. 108 – volume I).

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 14/03/2006 (vide AR de fl. 114 - volume I), o inventariante do espólio de Lourival Louza, apresentou, em 10/04/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 117 a 120 - volume I, firmado por seu procurador (vide instrumento de mandato de fl. 121 - volume I), no qual, após breve relato dos fatos, expõe as razões de sua irresignação a seguir sintetizadas:

1. a razão da autuação foi a glosa das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, originalmente informada DIAT/2001, sob o argumento de que não teria sido protocolizado ADA tempestivamente junto ao IBAMA;
2. a comprovação de reserva legal para sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente do seu reconhecimento por meio de ADA, nem da averbação prévia à margem da matrícula do registro de imóvel.



3. a falta de averbação das áreas é considerada pelo Código Florestal como sanção punitiva, porém jamais pode atingir o direito de isenção do ITR quanto de preservação permanente, de reserva legal ou servidão federal, conforme definição na Lei nº 4.771, de 1995.
4. a teor do §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996 (modificado pela Medida Provisória 2.166, de 2001), basta a simples declaração do contribuinte, para fim de isenção do ITR;
5. a não observância do prazo estabelecido na Instrução Normativa nº 43, de 1997, não pode por si só, ser impedimento ao uso do direito do contribuinte à redução do Imposto Territorial Rural, deduzindo a área de reserva legal do total da área;
6. apresenta mapa do INPE (Instituto Nacional de Pesquisa Espacial) com imagens do ano de 2000, referente à Fazenda Califórnia, município de Vila Rica/MT, conforme coordenadas de seu Registro Torrens, demonstrando que 95% de sua área total era composta de mata virgem;
7. ao final, resume os pontos de discordância (fl. 119 – volume I):

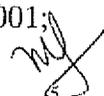
a) - *A glosa da Área de Utilização Limitada (Reserva Legal), e*

b) - *A exigência do Ato Declaratório Ambiental - ADA, junto ao IBAMA, da Área de Utilização Limitada, uma vez que à época da elaboração da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) do exercício de 2001, cujo prazo de entrega foi até o último dia útil do mês de setembro, ao preencher o Documento de Informação e Apuração do ITR (Diat), foi lançado ali, em campo próprio, a Área de Utilização Limitada (Reserva Legal) de 39.109,7600ha, relativos a 80% da propriedade, com base na AV-02-374 (Termo de Preservação Limitada) do Cartório do 1º Ofício de Registro de Imóveis da Comarca de Vila Rica/MT, nos termos da AV-04-7.050-Protocolo:25 858-Fls lloEm, 19.02 2001 do CRI de São Félix do Araguaia/MT e Memorial Descritivo anotado no CREA em 11.12.2000. Tudo em conformidade com o Termo de Responsabilidade e Preservação de Floresta DECLARADA perante o próprio IBAMA em 30/01/2001. Principal razão pela qual julgamos completamente desnecessário e sem sentido, de acordo com o nosso entendimento, a apresentação do ADA, uma vez já tê-la declarado naquele Órgão.*

DA DILIGÊNCIA

Em sessão plenária de 12/09/2007, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 301-1.894 (fls. 181 a 183 - volume I), determinando o retorno dos autos ao órgão preparador a fim de que fosse:

- a) oficiado o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA a confirmar a existência das áreas de Preservação de Florestas, cujo Termo de Responsabilidade foi firmado em 30/01/2001;



- b) juntado aos autos os dados do SIPT que serviram de base para a revisão do VTN, as fontes que informaram tais dados e os valores informados no exercício em curso e nos dois que o antecederam; e
- c) intimado o inventariante do Espólio de Lourival Louza a apresentar cópia da certidão de óbito do falecido.

Às fls. 225 a 242 – volume I, a autoridade lançadora cumprindo a diligência solicitada, esclarece, em síntese, que:

- a certidão de óbito encontra-se anexada à fl. 28 – volume I (**item c**);
- conforme Informação Fiscal – ITR nº 006/2008 de fls. 194 a 196 – volume I, instruída com os documentos de fls. 197 a 212, o valor arbitrado do VTN pelo SIPT no município de Vila Rica/MT consiste na média dos valores declarados pelos contribuintes do mesmo município, uma vez que não foram fornecidos os preços de terras pela Secretaria Estadual de Agricultura, nem pela Secretaria Municipal de Agricultura (**item b**);
- por meio do Ofício nº 1505/2008/DITEC/SUPES/MT (fl. 214 – volume I), o IBAMA encaminha a Análise nº 006/2008 (fls. 215 a 219 – volume I) referente a avaliação da existência de áreas de “Preservação de Florestas” e Termo de Responsabilidade firmado em 31/01/2001 do imóvel denominado Fazenda Califórnia, localizado no município de Vila Rica/MT (**item a**); e
- foi encaminhado, ainda, parecer do IBAMA (fls. 220 a 222 – volume I) em que o órgão ambiental se manifesta sobre as conseqüências da não averbação da reserva legal.

Por fim, por meio da Resolução nº 301-2.076, de 13/11/2008 (fls. 246 a 248 – volume II), exarada pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, os autos retornaram a repartição de origem a fim de que o contribuinte fosse intimado, se assim o desejasse, a se manifestar a respeito das diligências realizadas.

Intimado em 27/04/2009 (vide AR de fl. 252 – volume II), o inventariante do Espólio de Lourival Louza solicitou cópia do processo (fl. 253 – volume II), requerendo apenas a juntada de substabelecimento (fls. 262 e 263 – volume II).

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 04, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 03/02/2010, veio numerado até à fl. 264 - Volume II (última) ¹.

¹ Constada a existência de duas folhas número 9, salienta-se que as indicações das folhas no presente Acórdão foram feitas já considerando a renumeração.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Exclusão da área tributável

Considera-se área tributável, para fins de apuração do ITR, a área total do imóvel rural excluídas: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas ambientais; as áreas comprovadamente imprestáveis para a atividade agrícola, pecuária, aquícola ou florestal; as áreas de servidão florestal ou ambiental; as cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatórios hidrelétricos (art.10, § 1º, inciso II, alíneas “a” a “f”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996). Excluem-se ainda da área tributável as áreas de reserva particular do patrimônio natural (art. 21 da Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, c/c art. 104, parágrafo único, da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991).

Para cada uma dessas exclusões existem requisitos formais que devem ser observados, não bastando a simples comprovação da existência dessas áreas.

1.1 NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA

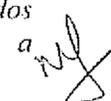
Por expressa determinação legal, a partir do exercício 2001, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA passou a ser obrigatória para fins de exclusão das áreas de proteção ambiental, nos termos do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

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

Com a devida vênia dos que pensam em contrário, o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, não revogou tacitamente o parágrafo acima transcrito, versando, no meu entender, sobre os aspectos homologatórios da declaração das áreas de preservação permanente e de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental. De se ver.

Assim, dispõe o dispositivo legal em discussão (art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996):

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



[]

§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, §1º, deste artigo, não está sujeita 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.

De acordo com o caput do artigo acima transcrito, o ITR é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Assim, o §7º, ao dispensar a prévia comprovação das áreas referidas nas alíneas "a" e "d" do inciso II do mesmo artigo, não está eximindo o contribuinte de comprová-las, mas tão somente da apresentação dos documentos comprobatórios junto com a referida declaração. O contribuinte continua obrigado a comprovar as áreas de proteção ambiental referenciadas nas alíneas "a" e "d" do inciso II para fins de gozo da isenção, nos termos da legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Muito embora alguns entendam que a "[...] declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, §1º, deste artigo [...]]" mencionada no art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, seja a DITR, **declaração em que se apura o imposto devido**, existe outra interpretação nesse caso.

O Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, órgão federal executor das políticas e diretrizes governamentais fixadas para o meio ambiente (art.6, inciso IV, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981), atribuiu ao ADA caráter de "declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR", conforme disposto no art. 1º da Portaria IBAMA nº 162, de 18 de dezembro de 1997. Segundo o art. 2º, e §§, da referida portaria, o ADA é um documento de responsabilidade do IBAMA na sua impressão, expedição e controle que "será preenchido pelo interessado, onde o conteúdo das declarações será de inteira responsabilidade do declarante" cabendo àquele órgão, "ao receber as informações contidas no ADA, efetuará as avaliações e conferência, encaminhando-o à Receita Federal".

Assim, sendo o IBAMA órgão fiscalizador e responsável pelo reconhecimento das áreas de proteção ambiental, por meio da emissão do ADA, a "declaração para fim de isenção do ITR" relativa às áreas isentas é a declaração feita pelo contribuinte ao órgão ambiental a partir da qual é emitido o ADA, a qual "não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante".

Nesse sentido, já existia orientação do IBAMA de que, por ocasião do recebimento do formulário do ADA, não cabia quaisquer tipos de exigências comprobatórias das declarações nele contidas ou solicitação de procedimento complementar, documento, mapa ou ação de seu declarante, ficando a avaliação e conferência para momento posterior (art. 4º da Portaria IBAMA nº 152, de 10 de novembro de 1998).

Cabe lembrar que o ADA emitido a partir das informações prestadas pelo declarante será objeto de homologação posterior por parte do IBAMA, que lavrará de ofício novo ADA, sempre que verificar inexatidão das informações nele contidas, nos termos do disposto no art. 17-O, §5º, da Lei nº 6.938, de 1981:



§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do Ibama, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis (Redação dada pela Lei nº 10 165, de 27 12 2000)

Diante do que acima se expôs, forçoso concluir que, a partir do exercício 2001, é necessária a apresentação do ADA para que o contribuinte possa excluir da área tributável as áreas de proteção ambiental.

Quanto aos precedentes mencionados pela recorrente, cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

Cumpre lembrar que a Súmula nº 41 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em vigor desde 22/12/2009, dispõe que “*A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício*”, aplica-se tão somente aos fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000, enquanto que o presente lançamento refere-se ao exercício 2001.

1.2 ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Importa registrar que a fiscalização glosou a área de preservação permanente declarada (14.964,6ha), pois, além de não haver apresentado o ADA correspondente, o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou a existência material da referida área.

Considera-se área de preservação permanente as florestas e demais formas de vegetação situadas nas regiões definidas no art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), assim como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural previstas no art. 3º da mesma lei, para as quais exista ato do Poder Público declarando-as como de preservação permanente. Cabe, assim, ao contribuinte comprovar a existência de áreas que se enquadrem na definição legal ou que houve o reconhecimento do Poder Público classificando-as como de preservação permanente.

O contribuinte anexou mapa do INPE (Instituto Nacional de Pesquisa Espacial) com imagens do ano de 2000, referente à Fazenda Califórnia, município de Vila Rica/MT, buscando demonstrar que 95% da área total do imóvel era composta de mata virgem, e Laudo Técnico.

Tendo em vista os documentos acostados pelo contribuinte, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuinte determinou que fosse oficiado o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA a confirmar a existência das áreas de Preservação de Florestas, cujo Termo de Responsabilidade foi firmado em 30/01/2001. Em resposta, foi juntado aos autos a Análise nº 006/2008 (fls. 215 a 218 – volume I), elaborada pela Analista Ambiental do IBAMA, Sra. Cíntia Barroca de Castro, do qual se transcreve o seguinte trecho:



Em referência à documentação apresentada, temos que:

[...]

- a. Em observação à quantidade de APP declarada pelo responsável técnico, questiona-se a quantidade de área se encosta com declividade igual ou superior a 45°. A região, embora apresente afloramento rochoso, predomina relevo plano equivalente a levemente ondulado com altitude variando de 350 a 550m em alguns pontos (base geográfica ANA), o que pode ser indicio de área de preservação permanente inferior à definida em laudo técnico (fl. 154);

Além do órgão ambiental questionar a extensão da área de preservação permanente efetivamente existente, verdade é que o contribuinte não poderia usufruir do benefício fiscal de qualquer forma, pois não apresentou ADA referente a tais áreas.

1.3 RESERVA LEGAL

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

Art 10 [.]

§ 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;*

[.]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

Art 1º[.]

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2 166-67, de 2001)

[..]

III- Reserva Legal: 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, (Incluído pela Medida Provisória nº 2 166-67, de 2001)

[]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na "sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área" (art. 16, §8º, do Código Florestal). Assim, a reserva legal a partir da sua constituição pela averbação no Cartório de Registro de Imóveis, altera o direito de propriedade influenciando diretamente no valor da área correspondente, uma vez que seu uso fica restrito às normas ambientais.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

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)

Conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente é ato constitutivo que deve ser efetivada em data anterior à da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

O contribuinte defende a existência de uma área de reserva legal correspondente à 39.109,76ha (80% da propriedade) com base na AV-02-374 (Termo de Preservação Limitada) do Cartório do 1º Ofício de Registro de Imóveis da Comarca de Vila Rica/MT, nos termos da AV-04-7.050, e no CRI de São Félix do Araguaia/MT e Memorial Descritivo anotado no CREA em 11.12.2000. Aduz, ainda, que firmou Termo de Responsabilidade e Preservação de Floresta declarado perante o próprio IBAMA em 30.01.2001.

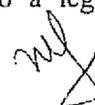
Analizando tais documentos, a Analista Ambiental do IBAMA não confirmou a existência da reserva legal, pelos seguintes motivos (fls. 218 – volume I):

4. Plotando os pontos definidos na base da matrícula do imóvel, observa-se que 77% da propriedade, cerca de 37.305,342 ha, não pertence ao município de Vila Rica, MT, mas o município de São Felix do Xingu, PA, Fig. 01, em anexo. Nesse contexto, fica essa porção da propriedade sujeita às normativas do Estado do Pará em relação aos procedimentos de licenciamento e averbação da reserva legal;
5. Na análise espacial, foi detectada nas imagens de 2001 e 2002, área aberta compatível ao declarado. Entretanto, analisando imagem recente da propriedade detectou-se cerca de 24.805,00 ha de área desflorestada, equivalente a 50% desta, Fig. 01, em anexo, configurando crime ambiental.
6. Documento apresentado referente ao Termo de Responsabilidade e Preservação de Floresta (fl. 147) não apresenta assinatura do Superintendente do IBAMA do MT ou do PA, o que torna o documento sem validade, e sua averbação irregular.

Considerações Finais

Em busca ao site <http://monitoramento.sema.mt.gov.br/simlam> a fim de verificar a existência de processo de licenciamento rural da propriedade, apesar da propriedade se encontrar na base de mapas, não foi possível verificar processo específico e situação desta através da pesquisa.

Para se atestar a existência da efetiva reserva legal, é necessário que esta esteja averbada às margens da matrícula do imóvel, após aprovação do órgão ambiental competente conforme exigência legal. Considerando a legalidade do documento apresentado, não é possível reconhecer sua existência.



A propriedade também se encontra desmatada ilegalmente cabendo autuação, embargo da área e demais sanções administrativas e penais pertinentes.

Portanto, os dados aqui apresentados não apresentada (sic) componentes legais para análise e comprovação da existência da reserva legal.

É o parecer.

Portanto, há que se considerar não averbada a reserva legal, uma vez que os documentos apresentados pelo contribuinte submetidos a apreciação do IBAMA, órgão responsável pela fiscalização das áreas de interesse ambiental, não foram considerados válidos para tal fim.

Convém ressaltar que, ainda que fosse atestada pelo IBAMA a existência e averbação da área de reserva legal, como o recorrente não apresentou o ADA correspondente, não cumpriu todos os requisitos legais exigidos para o gozo da isenção e, portanto, não poderia excluir a referida área da área tributável.

2 Multa de ofício

Embora o contribuinte não tenha se manifestado em relação a inaplicabilidade da multa de ofício, tal fato não dispensa esta instância de julgamento administrativo de declará-la de ofício, em obediência ao princípio da estrita legalidade dos atos fiscais. Explica-se.

Trata-se de lançamento de ITR, referente ao exercício 2001, formalizado em nome do *de cujus*, Sr. Lourival Louza e cientificado em 09/09/2005 (fl. 20 – volume I), quando o mesmo já havia falecido em 16/10/2004 (vide certidão de óbito à fl. 27 – volume I).

É certo que o espólio é pessoalmente responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão (art. 131, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN), bem como os herdeiros e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da partilha ou adjudicação (art. 131, inciso II, do CTN). Esta responsabilidade abrange não só os créditos tributários definitivamente constituídos até a abertura da sucessão, mas também os em curso de constituição ou posteriormente constituídos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas antes da morte do contribuinte, no caso do espólio, e antes da data da partilha, no caso dos herdeiros e meeiros, nos termos do art. 129 do CTN.

Conjugando-se o princípio constitucional de que nenhuma pena passará da pessoa do infrator (art. 5º, inciso XLV, da Constituição Federal) com o art. 112 do CTN, segundo o qual, no caso de dúvida, a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte, entendo que a responsabilidade do espólio, assim como dos sucessores, prevista no art. 131, incisos II e III, não se estende à penalidade quando o Auto de Infração for lavrado após a abertura da sucessão, sendo exigível, apenas, acrescido os encargos moratórios.

Tampouco existe dispositivo legal que autorize a aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nesses casos, ou seja, quando o contribuinte faleceu antes da ciência do lançamento. Assim, a multa de ofício só seria transferida ao sucessor quando o Auto de Infração fosse cientificado antes da abertura da

sucessão, pois o crédito tributário já estaria definitivamente constituído, conforme previsto no art. 129 do CTN.

A jurisprudência deste Conselho tem se firmado no sentido de que a responsabilidade do espólio, assim como dos herdeiros e do cônjuge meeiro, previstas no art. 131, incisos II e III, do CTN não se estende à penalidade, conforme os precedentes que ora se transcreve:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS — MULTA DE OFÍCIO — ESPÓLIO — NÃO CABIMENTO O ordenamento jurídico estabelece que a responsabilidade do sucessor a qualquer título, do cônjuge meeiro e do espólio é pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, da adjudicação ou da abertura da sucessão, não havendo dispositivo legal que autorize a exigência de multa de ofício em casos como este, no qual a ciência do auto de infração se deu em momento posterior à morte do de cujus. (Acórdão nº CSRF/04-00.823, de 03/03/2008)

ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação, incabível o lançamento de multa de ofício (Acórdão nº 104-22960, de 23/01/2008)

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - ESPÓLIO - Nos termos do art. 24, par. un. do RIR/99, só podem ser exigidas do espólio as penalidades de caráter moratório, razão pela qual é inexigível a multa de ofício aplicada ao lançamento em questão. (Acórdão nº 106-14.873, de 11/08/2005)

ESPÓLIO - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro são responsáveis pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha, limitada a responsabilidade ao montante do quinhão ou da meação. Entretanto, nestes casos, não cabe o lançamento de multa de ofício, sendo os herdeiros responsáveis apenas pelo imposto apurado, com a devida correção monetária, quando for o caso, e dos juros de mora, descabida a aplicação de penalidade. (Acórdão nº 104-20.477, de 24/02/2005)

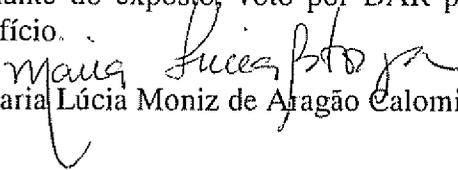
Ressalte-se, por fim, que no caso do Imposto de Renda, existe multa de mora específica de 10% sobre o imposto devido pelo de cujus e exigido do espólio, conforme disposto no art. 49, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943. Já a Lei nº 9.393, de 1996, que dispõe sobre o ITR, ao se referir a responsabilidade dos sucessores reporta-se aos arts. 128 a 133 do CTN, sem estabelecer uma multa a ser aplicada nesses casos.

Destarte, uma vez que o presente lançamento foi cientificado à inventariante, há que se afastar a aplicação da multa de ofício.



3 Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a multa de ofício.


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10183.004053/2005-75 ✓

Recurso nº: 335.524 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.650. ✓

Brasília/DF, 20 AGO 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional