



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

**Processo nº** 10183.004684/2007-56  
**Recurso nº** 509.903 Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-01.815 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de fevereiro de 2012  
**Matéria** ITR - Áreas de preservação permanente e de reserva legal e arbitramento do VTN  
**Recorrente** JOSE JAIR MARTINS DA COSTA E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2003, 2004, 2005

**EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2, Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010)

**ITR. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. CERTIDÃO DO IMÓVEL.**

No caso do ITR, o sujeito passivo é o proprietário do imóvel rural, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sendo certo que as informações contidas nos registros de imóvel caracterizam a propriedade.

**ADA INTEMPESTIVO.**

O ADA intempestivo, por si só, não é condição suficiente para impedir o contribuinte de usufruir do benefício fiscal no âmbito do ITR.

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGAÇÃO DE AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE. DEFERIMENTO LIMITADO À ÁREA DECLARADA NA DITR.**

O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis - CRI é uma providência

que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais, protetivo do meio ambiente. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (*O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas*), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal. Por fim, a área de reserva legal a ser deferida em segunda instância deve ficar limitada àquela pugnada na DITR auditada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar de ilegitimidade passiva da recorrente Maria Madalena Oliveira da Costa. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em RECONHECER uma área de preservação permanente de 600 ha e, por voto de qualidade, em reconhecer uma área de reserva legal de 15.981,0 ha. Vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura (relatora), que reconhecia uma área de reserva legal de 14.969,3 ha para os exercícios 2003 e 2004 e de 18.069,5 ha para o exercício 2005, e Carlos André Rodrigues Pereira Lima e Rubens Maurício Carvalho, que reconheciam uma área de reserva legal de 18.069,5 ha para os três exercícios. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.

*Assinado digitalmente*

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente e Redator designado

*Assinado digitalmente*

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 23/02/2012

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

## Relatório

Contra JOSE JAIR MARTINS DA COSTA E OUTROS foi lavrado Auto de Infração, fls. 02/10, para formalização de exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do imóvel denominado Fazenda Vale do Guariba, com 19.977,0 ha (NIRF 0.731.191-5), relativa aos exercícios 2003 a 2005, no valor de R\$ 3.773.131,25, incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 28/09/2007.

A infração imputada ao contribuinte foi falta de recolhimento do imposto, apurado em razão dos seguintes fatos:

- (i) glosa total das áreas de preservação permanente (600,0 ha) e de reserva legal (15.981,0 ha), por falta de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA); e
- (ii) arbitramento do valor da terra nua (VTN), mediante utilização dos valores extraído de Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 169/227, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento, conforme acórdão DRJ/CGE nº 04-18.721, de 25/09/2009, fls. 290/300.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 17/10/2009, Aviso de Recebimento (AR), fls. 306, o contribuinte apresentou, em 24/11/2009, recurso voluntário, fls. 307/383, onde traz as alegações a seguir resumidamente transcritas:

*Consubstanciado nas razões de fato e de fundamentos de direito expostos alhures, atendidos os pressupostos insertos no Decreto nº 70.235/1972, tempestividade e arrolamento de bens, requer se digne Vossa Senhoria em receber o presente Recurso Administrativo em todos os seus termos para:*

*1) ACOLHER as PRELIMINARES de Nulidade do Ato Administrativo (Auto de Infração) tendo em vista que lavrado contra a Sra. Maria Madalena Oliveira da Costa, pessoa que não é legítima proprietária do imóvel rural denominado Fazenda Vale do Guariba, localizado no município de Aripuanã-MT, e, por esta razão, não constitui em contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural nos termos da Lei nº 9.393/96, bem como porque é totalmente ilegal a exigência da apresentação de qualquer outra exigência adicional (ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL) para a exclusão de áreas tributáveis do imóvel rural (área de preservação permanente e de reserva legal) por meio de Decretos e Instruções Normativas,*

*pois estes instrumentos apenas permitem que a Secretaria da Receita Federal estabeleça prazos e condições para apuração e pagamento do imposto. E assim fazendo, a Secretaria da Receita Federal por ato próprio está legislando sobre matéria reservada a lei, já que diz respeito diretamente à base de cálculo e à alíquota do tributo (a lei que regulamenta o ITR em nenhum momento delegou competência à Administração Fazendária para instituição de exigências capazes de alterar a base de cálculo e a alíquota do ITR, que somente pode ser fixada e alterada por lei), ferindo, por conseguinte, o Princípio da Legalidade, estando o Auto de Infração lavrado nulo de pleno direito vez que o motivo do ato administrativo não se encontra presente;*

*2) Uma vez superada a preliminar, o que se admite ad argumentandum, requer se digne em REFORMAR O ACÓRDÃO RECORRIDO para reconhecer a insubsistência do Auto de Infração lavrado contra os Autuados, Processo Administrativo Fiscal nº 10183.004684/2007-56, anulando o Auto de Infração, uma vez que comprovada a veracidade das informações prestadas quando da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural dos anos de 2003, 2004 e 2005, relativamente ao tamanho da área de preservação permanente, de reserva legal, da área aproveitável, da área efetivamente aproveitada e da efetiva execução do Plano de Manejo Florestal Sustentado aprovado pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), pois:*

*a) com a Lei nº 9.393/96 o ITR passou a ser lançado por homologação, de modo que a obrigação do contribuinte se restringe em declarar o quantitativo de área de preservação permanente e de reserva legal efetivamente existente no imóvel rural no momento do preenchimento da Declaração do ITR, sob pena de as mesmas serem glosadas pela Secretaria da Receita Federal, através de procedimento fiscalizatório se constatada a sua inexistência no imóvel rural, procedendo, via de consequência, ao lançamento suplementar do imposto devido, cabendo a Secretaria da Receita Federal no prazo para homologação do lançamento, verificar a exatidão das informações prestadas e caso constatada que as mesmas não são verdadeiras proceder ao lançamento suplementar e não agir em contrário à lei, pois ao invés de proceder à fiscalização tributária com o fim de verificar a efetiva existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal no imóvel rural constantes na Declaração do ITR, está substituindo o seu poder de fiscalização pela exigência do **Ato Declaratório Ambiental (ADA)** a ser apresentado no prazo de 06 meses a contar do prazo final de entrega da Declaração do ITR, nos termos do Decreto nº 4.382/2002 e na Instrução Normativa nº 256/2002. E no caso de falta da apresentação do ADA, procede ao lançamento suplementar do tributo, excluindo as áreas de preservação permanente e de reserva legal como Áreas não tributáveis do imóvel rural. Entretanto, observa-se que tal exclusão é feita sem ter a Secretaria da Receita Federal realizado qualquer ato de fiscalização tributária. Assim, mediante a exigência de apresentação do Ato Declaratório*

*Ambiental para a concessão do benefício da isenção fiscal, a Secretaria da Receita Federal acabou por instituir condicionamentos à validade do autolançamento, criando mecanismo de fiscalização a priori expressamente vedado na legislação, bem como alterou a característica do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, qual seja, o lançamento será efetuado a partir de uma declaração do contribuinte, procedida através do preenchimento de formulários padronizados, sendo que as informações prestadas ficarão sujeitas à fiscalização a posteriori pelo Fisco, para verificar a sua exatidão.*

*b) é ilegal a exigência da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) previsto no art. 17-O da Lei nº 6.938/1981 para a isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal como áreas não-tributáveis do imóvel rural, pois tal exigência encontra-se revogada com a introdução do §7º, ao art. 10, da Lei nº 9.393/96, que por se tratar de lei posterior, revoga todas as leis anteriores naquilo que lhe for contrário. E a Lei nº 9.393/96 não estabeleceu nenhuma condicionante para o reconhecimento de referidas áreas como não-tributáveis, pois a caracterização da área de preservação permanente prevista no art. 2º do Código Florestal (Lei nº. 4.771/65) depende simplesmente de determinação legal, não sendo exigido nenhum ato posterior por parte do Poder Público, e relativamente à área de reserva legal, a sua manutenção nos imóveis rurais decorre de determinação legal, devendo o seu quantitativo ser mantido ainda que não averbado a margem da matrícula imobiliária, pois a Lei nº 9.393/1996 em nenhum momento exigiu referida averbação para a sua exclusão do conceito de Área tributável do imóvel rural para fins de apuração do ITR. E a exigência do ADA está amparada tão-somente em legislação infralegal (Decreto nº 4.382/2002 e Instrução Normativa nº 256/2002), que não tem o condão de alterar a Lei do ITR, vez que a matéria relativa a base de cálculo e alíquota de um tributo é reservada a lei em sentido formal. Ademais, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA - não constitui em obrigação acessória no interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos, por esta razão não pode ser exigida pela Secretaria da Receita Federal para a concessão de uma isenção fiscal. E, caso entenda que se trata de uma obrigação acessória, a Secretaria da Receita Federal informa que o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada poderá ser feito pelos órgãos ambientais estaduais delegados por meio de convênio - art. 10, da Lei nº 9.393/96, de modo que aqui cabe a aplicação do Pacto Federativo firmado entre o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA - e Fundação Estadual do Meio Ambiente - FEMA, por fim porque o ato normativo que respalda a ação da autoridade coatora, não obedecendo ao princípio da legalidade, contém vício de forma e conteúdo por pretender disciplinar matéria de reserva legal.*

*3) Que em consequência da anulação do auto de infração, vez que inexistentes motivos legais para a sua lavratura, que seja anulado o Lançamento de Ofício promovido pela Secretaria da*



*Receita Federal, e, em consequência, a multa de 75% e a correção monetária, pois não houve qualquer inexactidão quanto às informações prestadas nas Declarações de ITR nos anos de 2003, 2004 e 2005, sendo que a única alteração feita incidiu sobre o valor da terra nua, que foi aceito pela Receita Federal, e a retificação da declaração se operou antes de iniciado o processo de fiscalização tributária e por esta razão, inexistente penalidade.*

*4) E caso superadas as alegações acima explanadas, seja em sede de Preliminar, seja no Mérito, e Vossa Senhoria mantiver o Auto de Infração lavrado sob o fundamento de inexactidão quanto às informações prestadas nas Declarações do ITR nos anos de 2003, 2004 e 2005, pois não apresentado o Ato Declaratório Ambiental no prazo legal, para a exclusão as Áreas de preservação permanente e de reserva legal como Áreas não tributáveis do imóvel rural, que reconheça o caráter confiscatório da incidência de uma alíquota de 20%, uma vez que no prazo de 05 (cinco) anos o valor do imposto corresponderá a 100% (cem por cento) do valor do imóvel rural, sendo violada de preceito constitucional, uma vez que ninguém poderá ser tolhido da propriedade seus bens sem o devido processo legal, bem como porque os tributos não têm caráter expropriatório.*

*5) Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, inclusive proceda-se a juntada de documentos que atestam as afirmações feitas no presente recurso administrativo.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

Preliminarmente deve-se verificar a tempestividade do recurso.

A autoridade fiscal, quando da lavratura do Auto de Infração, esclareceu que o imóvel em questão era possuído em condomínio, sendo proprietários do imóvel José Jair Martins da Costa e sua esposa Maria Madalena Oliveira da Costa. Nessa conformidade, o Auto de Infração foi cientificado a ambos, conforme Avisos de Recebimentos (AR), fls. 162/163.

Já a decisão de primeira instância somente foi encaminhada por via postal ao contribuinte José Jair Martins da Costa, contudo, a despeito de tal fato, tem-se que o recurso foi apresentado por ambas as partes.

Ocorre que José Jair Martins da Costa foi cientificado da decisão de primeira instância em 17/10/2009, Aviso de Recebimento (AR), fls. 306, e o recurso somente foi apresentado em 24/11/2009, fls. 307, depois de já ultrapassado o prazo de 30 dias do recebimento da decisão de primeira instância, que se encerrou em 17/11/2009.

Já no que se refere à contribuinte Maria Madalena Oliveira da Costa, não existe nos autos provas da data da ciência da decisão de primeira instância, fato que conduz a considerar-se que a contribuinte foi cientificada na data em que apresentou o recurso. Logo, o recurso é tempestivo e dele toma-se conhecimento.

Ainda, preliminarmente, deve-se analisar a alegação suscitada pela defesa de erro na identificação do sujeito passivo, pois Maria Madalena Oliveira da Costa não seria proprietária do imóvel. Nesse sentido, afirma que no caso existe apenas uma relação de comunhão sobre o imóvel, em decorrência do regime matrimonial e que o regime de comunhão de bens difere substancialmente do condomínio, isto porque no condomínio ambos são efetivamente proprietários do imóvel, tendo a administração conjunta dos bens e, por esta razão, são responsáveis solidários. Já a comunhão decorre do regime matrimonial de bens adotado pelos consortes, de modo que a prática de qualquer infração recai sobre a pessoa do administrador.

De pronto, vale dizer que no caso do ITR o sujeito passivo é o proprietário do imóvel rural, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título (art. 4º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996).

No presente caso, consta da Escritura Pública de Divisão Amigável, fls. 388, que o imóvel em questão pertence a José Jair Martins da Costa e Maria Madalena Oliveira da Costa. Tal informação está devidamente confirmada nas certidões dos imóveis, matrículas 34.544 e 34.545, fls. 46 e 49 verso, respectivamente.

Logo, nos termos do art. 4º da Lei nº 9.393, de 1996, Maria Madalena Oliveira da Costa, na condição de proprietária do imóvel, é sujeito passivo do ITR incidente sobre o imóvel. Logo, não pode prosperar a arguição da defesa de erro na identificação do sujeito passivo, estando correto o procedimento fiscal, ao imputar o crédito tributário exigido no Auto de Infração a José Jair Martins da Costa e a Maria Madalena Oliveira da Costa, dado que ambos são proprietários do imóvel.

No mérito, tem-se que as áreas de preservação permanente (600,0 ha) e de reserva legal (15.981,0 ha) foram glosadas em razão da entrega intempestiva do ADA.

Esta Turma vem consolidando o entendimento de que a apresentação intempestiva do ADA, por si só, não é condição suficiente para impedir o contribuinte de usufruir do benefício fiscal no âmbito do ITR. Nesse sentido, tem-se voto proferido no Acórdão 2102-00.528, de 14/04/2010, do Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, que fez brilhante estudo da questão, cuja conclusão abaixo transcreve-se:

*Mais uma vez, entretanto, como a Lei nº 6.938/81 não fixou prazo para apresentação do ADA, parece descabida a exigência feita pelo fisco federal de apresentação do ADA contemporâneo à entrega da DITR, sendo certo apenas que o sujeito passivo deve apresentar o ADA, mesmo extemporâneo, desde que haja provas outras da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada.*

De fato, o prazo de até seis meses para a apresentação do ADA, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR, somente veio a ser fixado na Instrução Normativa SRF nº 43, de 7 de maio de 1997, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 67, de 1 de setembro de 1997. Tal prazo permanece nas redações das

Instruções SRF nºs 73, de 18 de junho de 2000, 60, de 6 de junho de 2001 e 256, de 11 de dezembro de 2002, que posteriormente foi alterada pela Instrução Normativa RFB nº 861, de 17 de julho de 2008, de sorte que o referido prazo deixou de existir, conforme infere-se da atual redação do parágrafo 3º do art. 9º da IN SRF nº 256, de 2002:

*§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:*

*I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama) observada a legislação pertinente; (Redação dada pela IN RFB nº 861, de 17 de julho de 2008)*

*II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VIII do caput em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR, observado o disposto nos arts. 10 a 14-A. (Redação dada pela IN RFB nº 861, de 17 de julho de 2008)*

No presente caso, o contribuinte apresentou ADA em 23/08/2007, onde informa área de preservação permanente de 4.058,8 ha e área de reserva legal de 11.922,7 ha.

Nestes termos, deve-se reconhecer para os exercícios de 2003, 2004 e 2005, uma área de preservação permanente de 600 ha, que foi a área informada nas respectivas DITR.

No que pertine à área de reserva legal, do exame das certidões do imóvel, verificam-se as seguintes averbações:

Matrícula 34.544, fls. 44/46:

AV-14 – Termo de Responsabilidade de Manutenção da Floresta Manejada  
(12/12/1997):

*(...) que a FLORESTA OU FORMA DE VEGETAÇÃO existente na área de 7.990,80 hectares, parte de uma área maior que constitui a propriedade que possui 9.979,00 hectares, fica gravada como de utilização limitada, (...)*

Matrícula 34.545, fls. 47/50:

AV-14 – Termo de Responsabilidade de Manutenção da Floresta Manejada  
(12/12/1997):

*(...) que a FLORESTA OU FORMA DE VEGETAÇÃO existente na área de 7.990,80 hectares, parte de uma área maior que constitui a propriedade que possui 9.979,00 hectares, fica gravada como de utilização limitada, (...)*

AV-15 – Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal  
(16/07/1998)



*(...) fica averbado que a floresta ou forma de vegetação existente na área de 4.989,5 hectares, não inferior a 50% da área total da propriedade, fica gravada como de utilização limitada, (...)*

AV-16 – Termo de Retificação de Averbação de Reserva Legal –  
(02/12/2004)

*fica retificado, o Termo celebrado em 30/04/1998, averbado sob nº 15 desta matrícula, referente a área de 4.989,5000 ha não inferior a 50% de sua área total, e em atendimento aos dispositivos da lei, as formas de vegetação existentes na propriedade: (Floresta 100%), fica alterado para área de 8.090,7790 ha, não inferior a 81,07% de sua área total, referente a área de reserva legal, compreendida nos limites da carta imagem, fica gravada como de utilização limitada,*

Nesse ponto, importa observar que o disposto no art. 16 da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965:

*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) (Regulamento)*

*I-oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*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; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*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 (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

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

Do caput do art. 16 acima transcrito, verifica-se que os proprietários de imóveis rurais estão autorizados a explorar e suprimir áreas de florestas e outras formas de vegetação nativa (as quais não sejam consideradas áreas de preservação permanente ou de utilização limitada) desde que se comprometa a manter, a título de reserva legal, parte destas florestas ou vegetações nativas, nos percentuais definidos no mesmo artigo. E este compromisso deve ser firmado mediante averbação da área designada como reserva legal junto à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente.

Logo, não assiste razão ao contribuinte quando afirma que a área de reserva legal decorre de lei. Muito pelo contrário, a decisão de possuir ou não área de reserva legal parte do proprietário do imóvel, que no interesse de suprimir áreas de floresta ou de vegetação nativa, existentes em sua propriedade, opta por formalizar a área de reserva legal em seu imóvel.

Como se vê, a averbação das áreas de reserva legal é fato constitutivo e não declaratório, ou seja, somente passam a existir mediante sua formalização, que se dá por averbação junto à matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis. Ou seja, somente há que se falar em área de reserva legal depois de sua respectiva formalização, mediante averbação na matrícula do imóvel.

No presente caso, como visto anteriormente, há áreas de utilização limitada/reserva legal averbadas, nos seguintes termos: exercícios 2003 e 2004 - 14.969,3 ha e exercício 2005 – 18.069,5 ha.

Ocorre que no ADA, apresentado em 23/08/2007, o contribuinte informou área de reserva legal de 11.922,7 ha e nas DITR, exercícios 2003, 2004 e 2005, consta que a referida área é de 15.981,0 ha.

Nesse contexto de divergências de informações, deve prevalecer o que consta das certidões do imóvel, reconhecendo que o contribuinte incorreu em erro quando do preenchimento do ADA e das DITR. Em assim sendo, deve-se considerar uma área de reserva legal de 14.969,3 ha para os exercícios 2003 e 2004 e de 18.069,5 ha para o exercício 2005.

No que se refere ao arbitramento do VTN o contribuinte argúi apenas que sobre tal fato não poderia incidir a multa de ofício, dado que o contribuinte teria retificado o valor do VTN antes de iniciado o procedimento fiscal. Tal alegação carece de comprovação. Fato é que, durante o procedimento fiscal, o contribuinte apresentou laudos de avaliação do imóvel, os quais foram acatados pela autoridade fiscal. Ressalte-se que os valores que constam dos laudos são superiores àqueles declarados pelo contribuinte em suas DITR. Logo, correta a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%, dado que não restou em nenhuma hipótese caracterizada a espontaneidade do contribuinte no que diz respeito à retificação do VTN.

Por fim, no que tange a alegação do contribuinte de que a alíquota de 20% utilizada no cálculo do imposto devido seria confiscatória, deve-se ter em mente que o exame da obediência das leis tributárias aos princípios constitucionais é matéria que não deve ser abordada na esfera administrativa, conforme se infere da Súmula CARF nº 2:

*Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.  
(Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010)*

Nestes termos, não será neste voto apreciada a alegação do recorrente de ofensa ao princípio constitucional de não-confisco.

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, DAR PARCIAL provimento para reconhecer uma área de preservação permanente de 600 ha, para os exercícios de 2003, 2004 e 2005 e uma área de reserva legal de 14.969,3 ha para os exercícios 2003 e 2004 e de 18.069,5 ha para o exercício 2005.

*Assinado digitalmente*

Núbia Matos Moura – Relatora

## Voto Vencedor

A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da exclusão das áreas de utilização limitada (interesse ecológico) da incidência de tal imposto. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais, que tem a proteção das áreas de interesse ecológico entre seus fins extrafiscais. Dessa forma, a exigência da averbação da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, voltado à proteção do meio ambiente, e deve ser privilegiada.

Entretanto, apesar de obrigatória a averbação cartorária da área de reserva legal, aqui não me filio àqueles que exigem obrigatoriamente a averbação em momento prévio ao fato gerador, de maneira peremptória, já que, nem a Lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação, como condicionante à isenção do ITR. Deve-se, porém, definir um termo final de quando poderia ser implementada a averbação cartorária da área de reserva legal, para fruição da exclusão da área tributável do ITR, pois não se pode deixar ao alvedrio do contribuinte implementar a averbação da área, sob pena de vulnerar a cogência da obrigação, pois o contribuinte poderia, simplesmente, aguardar o início do procedimento fiscal para fazê-la, hipótese que jamais pode se concretizar, já que a quantidade de imóveis de um país continental como o Brasil é imensa, não sendo razoável imaginar que a autoridade tributária tenha condições de auditar todos os imóveis rurais do país. Dessa forma, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (*O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas*), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir das benesses tributárias. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início do procedimento fiscal.

No caso desses autos, vê-se que havia uma área de 18.069,5 hectares averbadas no CRI desde o exercício 2005, antes do início da presente ação fiscal (29/06/2007, fls. 14/17), sendo tal área passível de exclusão da área sobre incidência do ITR.

Em todo caso, não se pode deferir a área integral acima, pois se vê que o contribuinte somente declarou uma área de 15.981,0 hectares nas DITRs dos exercícios 2003, 2004 e 2005, ou seja, este contencioso administrativo deve limitar o deferimento da reserva legal ao pugnado na declaração do contribuinte, pois se ele somente declarou tal área é porque somente ela existia dentro das balizas da legislação ambiental que disciplina a reserva legal. Ademais, se a autoridade lançadora tivesse deferido uma área de reserva legal de 15.981,0 hectares na revisão das DITRs-exercícios 2003 a 2005, como pedido pelo contribuinte, sequer qualquer discussão sobre tal ponto poderia ter sido inaugurada neste processo administrativo fiscal, já que não haveria qualquer controvérsia a ser deslinda, pois o pedido do contribuinte teria sido deferido. Assim, não parece razoável deferir a área de 18.069,5 hectares de reserva legal nesta instância, quando o contribuinte pugnou por uma área menor nas DITRs, que, acaso deferida no âmbito da autoridade lançadora, sequer poderia ter sido debatida neste processo administrativo fiscal.

Ante o exposto, voto no sentido de reconhecer uma área de reserva legal de 15.981,0 hectares para os exercícios 2003, 2004 e 2005.

*Assinado digitalmente*

Giovanni Christian Nunes Campos - Redator designado