



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

Processo nº 10218.000514/2003-24
Recurso nº 336.774 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.528 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2010
Matéria ITR - Ex.: 1999
Recorrente EDVINO ABILIO LUFT
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ADA - 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 (Súmula CARF Nº 41).

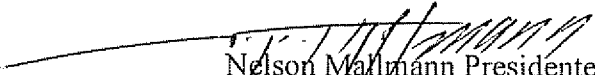
ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DE REGISTRO PÚBLICO DO IMÓVEL RURAL.

Por se tratar de condição essencial estabelecida em lei para a constituição de reserva legal, é imprescindível a averbação de tal área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente. Assim sendo, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a citada averbação ser anterior ao fato gerador da obrigação tributária.

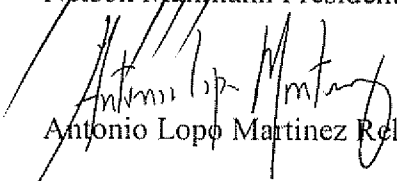
Recurso provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termo do voto do Relator para excluir da base de cálculo do imposto a área referente à preservação permanente, bem como restabelecer a área referente à utilização limitada para 1.093,05 hectares



Nelson Mallmann Presidente



Antonio Lopo Martinez Relator

EDITADO EM: 20 AGO 2010

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

Relatório

Em desfavor do contribuinte, EDVINO ABILIO LUFT, foi lavrado o Auto de Infração de fls.04/10, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício 1999, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Carazinho", localizado no município de São Fax do Xingu - PA, com área total de 2.187,0ha, rarbstrado na SRF sob o nº 545.004-7, no valor de R\$ 22.780,00 (vinte e dois mil setecentos e oitenta reais), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 31/07/2003, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 54.963,58 (cinquenta e quatro mil novecentos e sessenta e três reais e cinquenta e oito centavos).

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/1999 e dos documentos coletados no curso da ação fiscal, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 06, a fiscalização apurou as seguintes infrações:

- a) exclusão, indevida, da tributação de 874,8ha de área de preservação permanente;*
- b) exclusão, indevida, da tributação de 1.312,2ha de área de utilização limitada;*

As exclusões indevidas, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 06, têm origem na ausência de comprovação de protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA e da falta de averbação na escritura do imóvel.

O Auto de Infração foi postado nos correios tendo o contribuinte tomado ciência em 25/08/2003, conforme AR de fls. 26.

Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 12/09/2003, a impugnação de fls. 30/36, alegando, em síntese:

- A fundamentação legal encontrada pela autoridade administrativa está comida numa Instrução Normativa: mais precisamente na IN 43/97, alterada pela IN 67/97;*
- Instrução normativa não é lei em sentido estrito, bem como não existe nenhum ato normativo primário que normalize a respeito.*
- Neste tipo de exigência, somente poderia ser levado a efeito se houvesse lei, de origem do Poder Legislativo, ou, ainda, uma medida provisória, com força de lei, disciplinando a matéria.*
- Na máximo, a autoridade administrativa poderia, se existisse lei autorizando, ter aplicado uma multa formal por descumprimento de obrigação acessória (averbação na matricida do imóvel das áreas de preservação permanente e de utilização limitada).*



- *REQUER* que seja efetuada perícia na propriedade, com o intuito de se verificar a existência das reservas legais e permanente".

A decisão recorrida emanada do Acórdão nº 11-15.574 fls. 47 e 46 traz a seguinte Ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR

Exercício 1999

Ementa. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE COMPROVAÇÃO. A exclusão de área declarada como de preservação permanente da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento dela pelo Ibama ou por órgão delegado através de convênio, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR

ÁREA DE RESERVA LEGAL COMPROVAÇÃO. A exclusão de área declarada como de reserva legal da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento dela pelo Ibama ou por órgão delegado através de convênio, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende ainda de sua averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício. 1999

Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Assunto : Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1999

Ementa : PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia, mormente quando ele não satisfaz os requisitos previstos na legislação de regência.

Lançamento Procedente"

Irresignado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes (fls.67 a 78), onde em síntese alega:



1-(a) da tempestividade do recurso; b) da privação dos bens antes do exercício da ampla defesa (violação do art. 5º, inciso LIV da CF); c) ausência da ampla defesa (CF art. 5º, LV), dificuldade de acesso à autoridade natural (CF art. 5º, III) e efeitos sobre a democracia participativa (CF, art. 1º, § 19, d) da violação do processo legal estabelecido (CF, art. 5º, LR) e à reserva material (CF, art. 146, III,

b), e) da cobrança de taxa para o exercício de garantias constitucionais, falação do direito de petição (CF, art. 5º, XXI), alínea "a"); f) violação ao princípio da isonomia;

2- Das preliminares. "Preliminarmente, o Recorrente, reiterando e ratificando todos os termos das manifestações anteriores, sustenta a vigência da Lei Maior Código Florestal em detrimento do entendimento da Recorrida, constante de instrução normativa e de instruções para preenchimento de DITR. Ora, manuais e instruções normativas expedidas pela própria receita não podem desrespeitar a

Legislação Vigente, eis que não é atribuição da Secretaria da Fazenda Legislar, mas sim apenas cumprir as leis vigentes. Não se pode, assim, a receita através de regulamentos por ela criados com o cunho de aumentar a arrecadação a qualquer preço, suplantar o interesse maior do Estado e de sua população que é a preservação ambiental através da manutenção das áreas de preservação, permanentes garantindo a água para essa geração e as futuras e a reserva ambiental possibilitando que o homem não pereça por falta de oxigênio. O Recorrente teve em mente ao adquirir dita área apenas preservar a natureza, sem cunho de exploração comercial, mesmo porque, hoje o máximo de exploração de áreas na Amazônia Legal é de 20% (art. 16, I da Lei 4 771/65)",

3 - Dos Fatos: A recorrente, cita a autuação, lembra que teve seu pedido de perícia indeferido e que a decisão recorrida trouxe decisões superadas pelo Conselho de Contribuintes e que a autuação merece ser insubsistente e improcedente, bem como da aplicação de penalidade imposta pelos seguintes fatos: Reserva Legal — que a época dos fatos o

mínimo estipulado era de 50% e está foi averbada em 15/01/1998, conforme certidão inclusa aos autos feito com base no artigo 44 do Código Florestal; Todavia a área de reserva legal — real sempre foi superior a 60% inclusive atingindo 80% da área exigidos atualmente pelo artigo 16, I, de art. 1º § 2º, IV ambos do Código Florestal (Lei 4 771/65, Preservação Permanente — Segundo a Recorrente a quantidade declarada só poderia ser questionada pela Recorrida com amparo fático material e não formal, eis que presume-se existentes as condições declaradas pelo Contribuinte, até que exista prova em contrário feita pela Recorrida; Que ao indeferir a prova pericial, a Recorrida negou a possibilidade dela mesma fazer prova contra os interesse do Recorrente. Que as evidências fáticas como presença de rios e mananciais na gleba já determina a

existência de preservação permanente; Da Perícia — Insiste que esta prova deve ser produzida pela Recorrida e até indica os nomes de engenheiro agrônomo e florestal que podem fazer esse trabalho conforme indicação constante em fls. 75 dos autos;

4- Do Direito — A Recorrente alega que finca sua pretensão na Constituição Federal de 1988, no Código Florestal e na jurisprudência colacionada que agasalha sua posição disposta em fls. 75 a 78 dos presentes autos.

5) Do Pedido — Que seu recurso seja, recebido, conhecido e diante da comprovada insubsistência e improcedência da ação fiscal, seja provido o presente recurso para o fim de ser cancelado o débito fiscal reclamado.

Em fls. 80 e 81 dos presentes autos está juntado cópia de Certidão de Registro de Imóveis com a folha do Registro de Imóveis sobre a área de reserva legal correspondente ao mínimo de 50% da superfície do Imóvel.

Em 20 de maio de 2008, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decide converte o julgamento em diligência para que seja determinado pelo IBAMA a verificação do Imóvel do Recorrente, vistoriando-o para em parecer indicar quais as áreas existentes de preservação permanente e de reserva legal.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Da exigência do ADA

A exigência do ADA como requisito para a exclusão das áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR encontra-se estabelecida no 10 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 43, de 1997, com redação da IN SRF nº 67, de 1997:

Art 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:

I - de preservação permanente;

II - de utilização limitada.

(...)

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte.

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965;

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA,

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido

A exigência da apresentação tempestiva do ADA para fins de exclusão da área de preservação permanente, estabelecida em legislação infra-legal, contrapõe-se ao princípio da reserva legal, posto que a desconsideração das áreas de preservação permanente e de reserva legal, como tal, representam sua inclusão na área tributável pelo ITR.

Assim, qualquer restrição à exclusão de áreas da tributação do ITR, por corresponder a aumento de tributo, deve ser instituída por lei, *ex vi* do inciso II combinado com o § 1º do art. 97 do Código Tributário Nacional:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65,

()

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

Tanto é assim que o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 estabeleceu aquela condição ao incluir o art. 17-O na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

Art. 17-O Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria." (NR)

()

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

Portanto, se a obrigação de apresentação do ADA foi instituída posteriormente por lei, não poderia o órgão de administração tributária antecipar tal exigência, que resulta majoração de tributo, por meio de instrução normativa.

Assim, a área de preservação permanente deve ser excluída da tributação do ITR, salvo no tocante à área de reserva legal que passaremos a analisar.

Esse posicionamento inclusive já se encontra sumulado no CARF:

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 (Súmula CARF Nº 41)

Da averbação da Escritura Pública

Em relação à obrigatoriedade, para fins de não incidência do ITR, da averbação no registro de imóveis competente, de área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, realizada previamente à data de ocorrência do fato gerador (condição prevista no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), incluída pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393/1996, *supra* transcrito.

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:



§ 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 reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

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

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

Sem que esteja determinada, 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 a preservar vinte por 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 4 771/1965 não existe reserva legal.

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.



Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

113 A obrigação tributária é principal ou acessória

(. .)

2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos

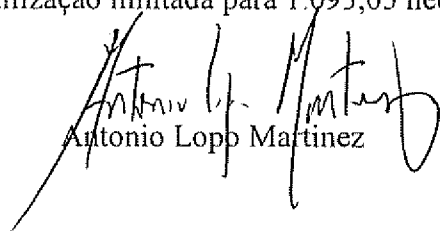
Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo em vista a existência de averbação de fls. 80 da área de reserva legal no Registro de Imóveis competente, entendo que foi atendida em parte a exigência que teria determinado a exclusão da área de utilização limitada.

Diante do exposto voto por DAR provimento PARCIAL para excluir da base de cálculo do imposto a área referente à preservação permanente, bem como restabelecer a área referente à utilização limitada para 1.093,05 hectares.


Antonio Lopo Martinez



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

Processo nº: 10218.000514/2003-24

Recurso nº: 336.774

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 2202-00.528.

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