



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

Processo nº 10280.721815/2009-27
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.369 – 2ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2016
Matéria ITR – Averbação ARL
Recorrente JAMEF TRANSPORTES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ARL-ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. IMPRESCINDIBILIDADE

A falta de averbação da ARL-Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel inviabiliza a sua exclusão da tributação do ITR.

Recurso especial conhecido e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora-Designada

EDITADO EM: 11/09/2016

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Ausente, justificadamente o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o Acórdão nº 2802-001.208 da 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF, julgado na sessão de 30 de novembro de 2011, que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2005

SUJEIÇÃO PASSIVA, POSSUIDOR A QUALQUER TÍTULO.

Comprovado nos autos que o contribuinte detinha a posse do imóvel rural à época do fato gerador, é ele o sujeito passivo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural na qualidade de possuidor a qualquer título, sendo irrelevante a existência de documento legítimo de propriedade.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA RESERVA LEGAL —

AVERBAÇÃO ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR.

VALOR DA TERRA NUA. ARBITRAMENTO.

A menos que o contribuinte apresente Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, com elementos de convicção suficientes para demonstrar que o valor da terra nua é inferior ao valor constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal SIPT, mantém-se o valor arbitrado pela fiscalização.

Recurso Negado

Na origem, trata-se de Notificação de Lançamento nº 01.24634-4, que tem por objeto Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Jamef V”, com NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal 5.458.663-1, referente ao exercício 2005, a título de glosa de valores de “área de reserva legal” e “alteração do valor da terra nua”.

Os fatos geradores foram assim descritos pela autoridade fiscal (fl. 3):

Área de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. O documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra – SIPT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Complemento da Descrição dos Fatos:

Os valores apurados neste Lançamento de Ofício decorrem da falta de recolhimento do ITR em virtude' da glosa (total) (e) (parcial), (respectivamente), das áreas declaradas exclusas da tributação a título de (Áreas de Preservação Permanentes e de Utilização Limitada Área de Reserva Legal), e sua conseqüente reclassificação como área tributável, tendo em vista que o contribuinte não logrou êxito, mediante documentação comprobatória prevista na legislação do imposto em epigrafe, na isenção das áreas supramencionadas, conforme os procedimentos de auditoria interna de Malhas da RFB, mediante verificação dos dados informados na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR DIAC/DIAT).

O processo judicial alegado pela empresa ainda não transitou em julgado (Comarca de Igarapé Miri - nº 2001.1.000005-3).

O contribuinte apresentou impugnação requerendo a improcedência da notificação fiscal, pois aduz que, em que pese ter firmado contrato de compra e venda do bem, não houve, por impossibilidade jurídica, a transferência da propriedade e o notificado jamais tomou posse do bem, nem a título precário, razão pela qual não pode ser enquadrado como sujeito passivo do crédito tributário.

A impossibilidade jurídica decorre de uma ação judicial ajuizada pelo Instituto de Terras do Pará (ITERPA) perante a Comarca de Igarapé-Miri, visando a nulidade e cancelamento da matrícula, transcrições e averbações da propriedade, na qual foi concedida a liminar para impedir eventuais anotações na matrícula desde a aquisição originária em 1967.

Em que pese os impedimentos, o contribuinte alegou ter recolhido os tributos incidentes sobre o imóvel, a fim de resguardar os seus interesses, mas, por não ser proprietário, não pode ser responsabilizado pelo lançamento suplementar.

Aduziu, também: - a decadência do lançamento, pois decorreram cinco anos entre o fato gerador, exercício 2005, e o lançamento por arbitramento suplementar, em 08/06/2009; - que a exigência do ADA com base na IN/SRF fere o princípio da legalidade; - que a forma de cálculo do VTN seguindo a NBR 14.653-3 da ABNT afronta o princípio da legalidade.

Ao examinar a impugnação, a Delegacia Regional de Julgamento julgou improcedente, mantendo o crédito tributário, motivando a interposição do Recurso Voluntário, apenas reiterando os argumentos.

Do julgamento do Recurso Voluntário, os membros da Turma, por unanimidade, acordaram por negar provimento ao recurso por entender que: - as provas nos autos comprovam que o contribuinte detinha a posse do imóvel, a qualquer título, sendo ele o sujeito passivo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural; - é imprescindível a averbação no registro do imóvel da área de reserva legal para obter a isenção do imposto; - o valor da terra nua arbitrado pela fiscalização deve ser mantido diante da ausência de apresentação de Laudo Técnico de Avaliação válido.

Contra a r. decisão, o contribuinte opôs Embargos de Declaração aduzindo que “não há comprovação de qualquer ato condizente com o exercício da posse” e requerendo manifestação expressa a este respeito, mas o recurso não foi admitido.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Especial visando rediscutir a necessidade de averbação tempestiva da área de Reserva Legal para exclusão da tributação do ITR, suscitando como paradigma os acórdãos nºs 302-37.930 e 2101-00.406.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, reiterando os termos da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Quanto à admissibilidade, entendo cumpridos todos os requisitos e delimito a matéria sobre a necessidade ou não de averbação em registro de imóveis de área de reserva legal.

Da Área de Utilização Limitada/Reserva Legal

A glosa deu-se por não ter sido atendida à averbação de reserva legal, no Cartório de Registro de Imóveis, à época do fato gerador do ITR, no caso, em 1 de janeiro de 2005.

Outrossim, lembro que a reserva legal, por definição de lei, é a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, com a função de assegurar o uso econômico de modo sustentável dos recursos naturais do imóvel rural, auxiliar a conservação e a reabilitação dos processos ecológicos e promover a conservação da biodiversidade, bem como o abrigo e a proteção de fauna silvestre e da flora nativa.

Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal em Cartório, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, proferido no RP/303-123968, de autoria do Ilustre Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, *in verbis*:

A matéria sub-judice foi abordada de forma analítica e exaustiva no acórdão nº 303-31.340 pelo ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman, que passou a modelar a jurisprudência deste egrégio Conselho, e tomo de empréstimo suas razões de julgar, verbis:

Para analisar a questão das áreas de reserva legal, de preservação permanente e de interesse ecológico, devo dizer que a matéria esteve pacificada no âmbito deste Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes por algum tempo no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, mas recentemente levantou-se questão sobre uma nova interpretação defendida pela emérita Conselheira Anelise D. Prieto, a respeito do § 7º do art. 10 introduzido na Lei 9.393/96 pela MP 2.166-67/2001, quando confrontado com o que determina a Lei 4.771/66, com a redação dada pela MP 1.511/96 e alterações posteriores determinadas pela própria MP 2.166-67/2001.

Analisemos com cuidado.

Uma consulta ao texto da Medida Provisória nº 2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, esclarece que ela determinou alterações na Lei 4.771/65 (arts. 1º, 4º, 14, 16 e 44) e também acrescentou um § 7º ao art. 10º da Lei 9.393/1996.

Sublinhe-se que o mesmo texto normativo, a MP 2.166-67/2001, determinou alterações na Lei 4.771/65 (Código Florestal) e na Lei 9.393/96, incluindo neste um § 7º que trata especificamente de declaração para fim de isenção de áreas de preservação permanente, reserva legal e de servidão florestal.

A questão que se pretende levantar como uma nova interpretação a ser dada ao disposto no referido § 7º, seria a de que a redação da Lei 4.771/65 manteria a exigência de averbação à margem da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis, e que a não satisfação de tal exigência desautorizaria o reconhecimento de isenção das áreas mencionadas no cálculo do ITR.

Uma interpretação sistemática e teleológica do dispositivo legal não autoriza tal entendimento. Como se justificaria que o mesmo texto legal, a MP 2.166-67/2001, pudesse ao recomendar alterações no Código Florestal pretender que se observasse como requisito para o reconhecimento da isenção do ITR a averbação das áreas mencionadas e, em outra passagem destinar comando que alteração a redação da Lei 9.393/96 para introduzir precisamente o § 7º do art. 10, com a determinação de que a declaração para o fim de isenção do ITR, relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" (preservação permanente e reserva legal) e "d" (servidão florestal) do inciso II, § Iº do art. 10, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, acrescentando, ainda, que é de responsabilidade do declarante qualquer comprovação posterior, pelo fisco, de inveracidade da declaração.

De fato não há contradição na MP citada. As referências que existem na Lei 4.771/65 (Código Florestal), já consideradas as alterações introduzidas pela MP, são claramente voltadas ao cuidado de manter tais áreas sob preservação, onde a averbação da área de reserva legal ou de servidão florestal devem ser feitas para que conste nos termos de transmissão do imóvel a qualquer título. Observa-se idêntica preocupação quanto à posse do imóvel rural, conforme art. 16, § 10 da Lei 4.771/65, quando, por não ser viável a providência da averbação na matrícula do imóvel, assegura-se a área de reserva legal mediante Termo de Ajustamento de Conduta firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente.

Ora, se não há obrigatoriedade sequer de prévia comprovação para o fim especificado de informar a existência de áreas legalmente isentas de ITR, muito menos há de que as respectivas áreas estejam averbadas no Cartório de Imóveis.

O comando da averbação tem como finalidade, distinta do aspecto tributário, qual seja a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade de terceiros eventuais adquirentes. Tanto é assim que mesmo no caso em que não se pode falar em averbação na matrícula do imóvel no CRI, quando por exemplo se trate de posse, ainda assim deve-se garantir o que interessa ao Código Florestal, a garantia da responsabilidade do posseiro e de eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, o que se faz por outro instrumento, o

Termo de Ajustamento de Conduta, a ser firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. Consiste numa declaração de compromisso de conservação de características ecológicas básicas e proibição de supressão de vegetação, constando evidentemente a localização da reserva legal, porque é ela que define o caráter da área, previsto em lei.

E frágil e superficial, concentrar na averbação do ADA junto à matrícula do imóvel ou no Termo de Ajustamento de Conduta perante o IBAMA, a responsabilidade de constituição do direito de isenção. A exclusão de tais áreas do universo tributável pelo ITR, não se dá por benesse do IBAMA ou da SRF, mas exclusivamente por se tratar de área definida legalmente, em termos de características ecológicas e localização específica no território nacional.

Por meio da IN SRF 60/2001, a administração tributária tentou estabelecer um vínculo entre a necessidade de averbação do ADA e o gozo da isenção. Ocorre que a averbação prevista, na Lei 4.771/65, visava tão-somente a responsabilizar o proprietário e eventuais adquirentes pela conservação ambiental. Com isso o procedimento da SRF feriu de morte o princípio da legalidade. Não há base legal para tal procedimento.

*É até possível entender **asua utilidade** para um controle tributário que além de se municiar de ato declaração do contribuinte (que se fosse só por isso seria inútil), vise, isto sim, a seleção de contribuintes para fiscalização. Não se pode admitir é a política de omissão em fiscalizar o ITR, assim como não se justifica a omissão do IBAMA em termos de fiscalização ambiental. No entanto, é para isso que aponta a mencionada IN SRF, parece esperar que apenas uma providência cartorial e burocrática de declaração do IBAMA mediante informações prestadas pelo contribuinte, averbada em Cartório de Imóveis, possa ter a virtude de constituir uma exclusão tributária.*

Agir assim é faltar ao compromisso social de fiscalização do tributo, e, principalmente, é afastar-se perigosamente do Estado de Direito.

É por suas características e localização, que a área indicada se enquadra ou não na definição legal de utilização limitada ou de preservação permanente, e por esse motivo está ou não excluída de tributação, e a constatação disso assim como não deve se restringir à leitura da DITR, não deve se restringir ao ADA, esteja ou não averbado.

A primeira vista nada impede a SRF de estabelecer penalidade por descumprimento de obrigação acessória, motivada pela não apresentação de ADA averbado, ou de Termo de Ajustamento de Conduta protocolado junto ao IBAMA, no prazo fixado pela própria SRF, mas apenas por que este fato pode representar um entrave ao procedimento de fiscalização, a infração ao prazo ou à averbação exigida por ato normativo expedido pela SRF não pode de forma alguma ter o alcance de criar, além da lei, requisito ou condição para o gozo de isenção. Poderia, no máximo, além de motivar uma multa por descumprimento de obrigação acessória, constituir critério de prioridade para a seleção de contribuintes a serem fiscalizados.

Entender diferente, que um aspecto tributário importante como definir um requisito para o benefício da isenção, mesmo se dispondo de um ambiente legal construído, específico e em vigor na Lei 9.393/96, pudesse estar transferido, injustificadamente, para outro diploma legal, cuja finalidade é absolutamente distinta da tributária, é forçar demasiadamente

um raciocínio que erige um castelo de areia para explicar que o ato de averbar, neste caso do ADA, de alguma forma pudesse ser importante para a isenção do ITR.

Ao contrário, é da tradição tributária brasileira que, independentemente do título do rendimento, ele deve ser tributado, a renda independentemente de sua origem, é tributada. Da mesma forma no ITR, em que o proprietário, enfiteuta ou possuidor a qualquer título (inclusive usufrutuário), é contribuinte.

Por outro lado, nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida, serem as áreas declaradas efetivamente de preservação permanente ou de reserva legal, ou de servidão florestal, mesmo quando reconhecidas por via de ato declaratório ambiental do IBAMA averbado. Nesse caso cabe investigar, solicitar comprovações idôneas a demonstrar o estado da propriedade. O que não se admite é que se afirme sustentação legal no Código Florestal, inexistente, para exigir averbação das áreas isentas do ITR, como précondição, obstáculo ao reconhecimento, dessas áreas como isentas no cálculo do ITR.

O parágrafo 8º do artigo 16, do Código revogado, após redação dada pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, determinava que a área de reserva legal deveria ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

O intuito desse dispositivo era trazer ao fôlio real importante informação quanto aos limites da reserva, uma vez que averbação no registro público garantiria publicidade irrestrita, oponível a todos, *erga omnis*.

Esse tipo de infração ao disposto no 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 definição dada na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

A infração cometida contra a Lei 4.771/65 por aquele que não obedece a limitação de uso de propriedade, é crime ambiental, não tributário, não tem o condão de desfazer a condição de área sob reserva legal, ainda que o proprietário lhe tenha dado indevidamente destinação ilícita^deve dar motivo a sanção apropriada que por certo não é de caráter tributário.

Esse entendimento se dá em razão da peculiar situação do contribuinte quanto a impossibilidade prática de realizar os registros.

Assim voto por DAR PROVIMENTO ao recurso do Contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Primeiramente, cabe esclarecer que a matéria do presente Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, conforme o Despacho de Admissibilidade, é unicamente a **necessidade de averbação tempestiva da área de Reserva Legal, para exclusão da tributação do ITR.**

Quanto à matéria ora tratada, discordo do posicionamento da Ilustre Conselheira Relatora, no sentido da desnecessidade de averbação da ARL-Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel, para exclusão da tributação do ITR-Imposto Territorial Rural.

O acórdão recorrido assim registrou:

"No caso dos autos, a contribuinte não comprovou a averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador nem tampouco apresentou Termo de Ajustamento de Conduta firmado até aquela data, razão pela qual mantém-se a glosa efetuada.

Destarte, na espécie, não cabe excluir qualquer área ambiental declarada do ITR/2005, para efeitos de exclusão de tributação, mantendo-se a glosa da área de reserva legal declarada de 7.400,0 há efetuada pela fiscalização."

Assim, no que diz respeito à ARL-Área de Reserva Legal, há um requisito específico para a sua exclusão da tributação do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente.

Tal obrigação encontra amparo na Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Medida Provisória nº 166-67, de 24/08/2001, conforme a seguir:

"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:

(...)

§ 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."

Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR/2005, este foi fixado em 1º/01/2005 (art. 1º da Lei nº.

9.393, de 1996), a averbação da ARL deveria ter sido providenciada até esta data, porém tal providência não foi adotada no presente caso.

A despeito das alegações do Contribuinte, no sentido de dispensa da averbação, em função da localização do imóvel na Amazônia Legal, não há previsão legal para o seu acolhimento. E tratando-se de exclusão da base de cálculo de tributo, não há que se alargar a interpretação da lei, que é por demais clara no sentido da exigência ora questionada.

O Contribuinte alega também que o art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, com as alterações da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, teria dispensado a averbação da ARL-Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel, para fins de sua exclusão da tributação do ITR. Entretanto, dito dispositivo legal não teve tal escopo, visando tão-somente sedimentar a alteração da modalidade de lançamento anterior do ITR (por declaração, conforme a Lei nº 8.847, de 1994), para lançamento por homologação. Assim, a dispensa de comprovação prévia nada tem a ver com dispensa de averbação, e sim com a sistemática de lançamento, igualando-o à modalidade dos demais tributos administrados pela Receita Federal.

Destarte, tendo em vista que não foi cumprido requisito essencial para a exclusão da ARL-Área de Reserva Legal da tributação do ITR-Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, nego provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo