



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

Processo nº 10510.002224/2005-72
Recurso nº 343.349 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.440 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2010
Matéria ITR
Recorrente USINA SÃO JOSÉ DO PINHEIRO LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

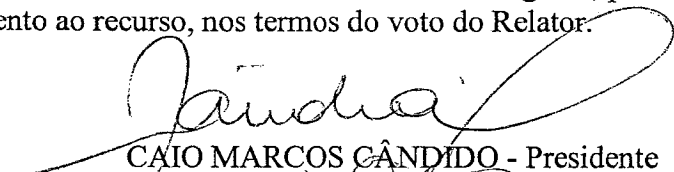
ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL.
AVERBAÇÃO – ATO CONSTITUTIVO.

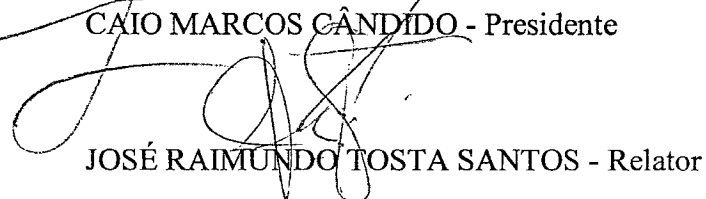
A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Relator

EDITADO EM: 18 JUN 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Caio Marcos Cândido, Ana Neyle Olímpio Holanda, Alexandre Naoki Nishioka, Gonçalo Bonet Allage e Robinson Passos de Castro e Silva.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 11-23.118, proferido pela 1ª Turma da DRJ Recife (fls. 133/145), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o Auto de Infração às fls. 02/06.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador a quo nos seguintes termos:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/06, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2001, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Fonte Escondida”, localizado no município de Areia Branca - SE, com área total de 891,1 ha, cadastrado na SRF sob o nº 3.161.852-9, no valor de R\$ 35.877,59 (trinta e cinco mil oitocentos e setenta e sete reais e cinquenta e nove centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 31/08/2005, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 87.925,20 (oitenta e sete mil novecentos e vinte e cinco reais e vinte centavos).

2. No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2001 e dos documentos coletados no curso da ação fiscal, conforme Demonstrativo de Apuração do ITR, fl. 02, a fiscalização apurou a seguinte infração:

a) exclusão, indevida, da tributação de 891,1 ha de área de utilização limitada.

3. A exclusão indevida, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl.06, tem origem na falta de apresentação dos documentos solicitados.

4. O Auto de Infração foi postado nos correios tendo o contribuinte tomado ciência em 10/10/2005, conforme AR de fl. 19.

5. Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 09/11/2005, a impugnação de fls. 20/131, alegando, em síntese:

I – que foi intimada a apresentar documentos para análise dos dados informados na DITR/2001 e em tempo hábil compareceu para explicar que não possuía os documentos solicitados;

II – que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, com redação dada pela MP 2.166-67, de 2001, para obter a exclusão dessas áreas, está dispensado da comprovação de tal circunstância, bastando, para tanto, declaração destas áreas; ou seja, é desnecessária a apresentação e comprovação, pelo contribuinte, de Ato Declaratório Ambiental – ADA, cabendo à autoridade fiscal a prove da falta de veracidade do declarado;

III – transcreve ementas do Conselho de Contribuintes;

IV – transcreve ementas da área judicial;

V – que o Laudo Técnico comprova a existência da área de utilização limitada;

VI – que o Conselho de Contribuintes entende que a comprovação da área de utilização limitada não depende exclusivamente de seu reconhecimento através do ADA ou da prévia averbação à margem da matrícula de registro de imóveis no cartório competente, podendo ser comprovada por meio de Laudo Técnico ou outras provas idôneas;

VII – que o imóvel em questão encontra-se descrito no art. 2º do Decreto nº 10.557, de 2005, que criou o Parque Nacional Serra de Itabaiana, e o art. 4º declarou como de utilidade pública, para fins de desapropriação pelo Ibama.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador *a quo* manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de áreas declaradas como de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA no Ibama ou em órgão estadual competente, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL.

A Reserva Particular do Patrimônio Natural é uma área privada, gravada com perpetuidade, com o objetivo de conservar a diversidade biológica. Deverá ser reconhecida pelo Ibama e averbada à margem da inscrição no Registro Público de Imóveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Exercício: 2001 ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

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

Lançamento Procedente

Em sua peça recursal (fls. 149/162), a contribuinte repisa as mesmas questões declinadas perante o Órgão julgador de primeiro grau.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.



O litígio em exame decorre da glosa integral da área de utilização limitada, conforme Demonstrativo de Apuração do ITR, à fl. 02, e Descrição dos Fatos do Auto de Infração, à fl. 06. Intimado, o contribuinte não apresentou o ADA nem a averbação no registro imobiliário, desta área, conforme Termo de Intimação Fiscal à fl. 07. Cumpre ressaltar que, para constituição da Reserva Particular do Patrimônio Natural, também se faz necessário a elaboração de ato ambiental específico, denominado de Termo de Compromisso, e averbação deste no Cartório Imobiliário, conforme determina o artigo 21 da Lei nº 9.985, de 2000.

Do exame das peças processuais e elementos de prova juntados pelo contribuinte em sua impugnação ao lançamento e em sede recursal, verifica-se que o voto condutor da decisão recorrida não merece qualquer reparo (fls. 135/145), tendo em vista que a averbação de reserva florestal do imóvel denominado Fazenda Fonte Escondida e Outras somente ocorreu no ano de 2006, conforme Termo de Responsabilidade à fl. 172/173, e o pedido do ADA ocorreu no ano seguinte (fl. 179). Laudos Técnicos não substituem as exigências legais estabelecidas para fruição do benefício fiscal. Também não houve qualquer ato de desapropriação, por utilidade pública, do imóvel rural em comento, razão pela qual permanece a autuada na sujeição passiva tributária.

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, somente produzindo efeitos fiscais a partir deste ato. Por tal motivo, inócu a apresentação de laudo técnico ou a criação no ano de 2005 do Parque Nacional Serra de Itabaiana, através do Decreto nº 10557, já que a exigência tributária em exame refere-se ao ITR do exercício de 2001.

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. Na ausência de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador, tal área deverá compor a base de cálculo para tributação do ITR do exercício de 2001.

Mais recentemente, a discussão a respeito sobre a necessidade do ADA ou da averbação da área de reserva legal no registro imobiliário para fins de isenção do ITR foi objeto de intenso debate na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, prevalecendo ao final o entendimento de que a averbação no registro imobiliário e o protocolo do pedido do ADA (no prazo de seis meses a contar da data para apresentação da DITR) é condição para o reconhecimento dessas áreas como isentas de tributação pelo ITR (Acórdão nº 9202-00.077, sessão de 17/08/2009). Peço vênha ao ilustre relator Júlio César Vieira Gomes, para a transcrição do seu voto, com o qual concordo e adoto como razões de decidir:

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 11 da Lei nº 8.847/94, *verbis*:

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I – de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.

(...)

Embora ambas as áreas sejam protegidas, há distinção na legislação no que se refere ao tratamento fiscal a elas dispensado, especialmente quanto às exigências a serem cumpridas.

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel, conforme região. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

Tem-se que a, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, in verbis:

“Art. 16.

§ 1º.

§ 2º. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.”

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

...

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária. Diz o art 10:

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

EMENTA:

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

A "reserva legal", prevista no art. 16, § 2º do Código Florestal, não é quota ideal que possa ser subtraída da área total do

X

f

imóvel rural, para o fim do cálculo de sua produtividade (cf. L. 8.629/93, art. 10, IV), sem que esteja identificada na sua averbação (v.g MS 22.688)

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

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

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

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

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

Ressalta-se que permanece firme a jurisprudência do STF (MS 28.156/DF, de 02/03/2007).

Por fim, adverte-se para a vedação prevista no artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009:

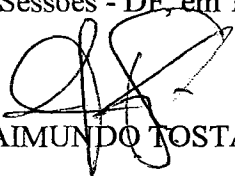
Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

Em razão do exposto, entendo que deve ser incluído na base de cálculo do ITR o valor correspondente à reserva legal não averbada à época do fato gerador.

Considerando os fundamentos acima expostos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de março de 2010


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS