



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

Processo n° 10660.723634/2010-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.742 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
Recorrente VOTORANTIM SIDERURGIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2007

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO. ADA. NECESSIDADE. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE.

As áreas de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, por expressa disposição legal, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental mediante protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA) dentro do prazo previsto em ato normativo do Ibama. A área de reserva legal deve estar averbada na matrícula do imóvel na data de ocorrência do fato gerador do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiyama, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 169/196, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), de fls. 156/163, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto Territorial Rural - ITR, exercício de 2007, acrescido de multa lançada e juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado "Fazenda São Bento", cadastrado na RFB sob o nº 0.336.643-0, com área declarada de 1.366,8ha, localizado no Município de Passa Quatro/MG.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 791.583,37(setecentos e noventa e um mil, quinhentos e oitenta e três reais e trinta e sete centavos), já incluídos os juros e a multa.

Ante a clareza do Relatório constante da decisão proferida pela DRJ, transcrevo:

Constou da descrição dos fatos e enquadramento legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma, que regularmente intimado o sujeito passivo não comprovou a isenção das áreas declaradas a título de preservação permanente e reserva legal, bem como o VTN declarado foi alterado para R\$ 3.258,02ha, conforme informado no Laudo de Avaliação que a interessada apresentou em atendimento à intimação fiscal. Assim, esses itens foram alterados, resultando no aumento da área tributável, com apuração de imposto suplementar, nos termos dos arts. 10 § 1º inciso I e 14 da Lei nº 9.393/1996.

Da Impugnação

Recebida a cientificação do lançamento, em 20.10.2010 (fls. 148), apresentou impugnação de fls. 88/107, alegando em síntese:

Sustenta que o lançamento é nulo porque não foram observadas as informações constantes no Laudo Técnico de Caracterização Ambiental.

A autoridade administrativa não considerou a área de reflorestamento de essências exóticas e/ou nativas de 540,6 hectares apurada no Laudo Técnico, bem como a área de preservação permanente de 456,83 ha e área de reserva legal de 276,0ha.

Afirma que a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal para fins de cálculo do ITR não está condicionada à apresentação do ADA, no que cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Por último, requer cancelamento da Notificação de Lançamento, bem como dos juros e multa de ofício.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 156):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2007

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ÁREAS ISENTAS. TRIBUTAÇÃO. ADA

As áreas de preservação permanente e reserva legal, para fins de exclusão do ITR, por expressa disposição legal, devem ser reconhecidas como de interesse ambiental mediante protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA) dentro do prazo previsto em ato normativo do Ibama. A área de reserva legal deve estar averbada na matrícula do imóvel na data de ocorrência do fato gerador do ITR.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

A obrigatoriedade da aplicação da multa de ofício, nos casos de informações inexatas na declaração, e dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC ao imposto decorrem de lei..

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ, conforme aviso de fls. 168, em 31/10/2013 e apresentou o recurso voluntário de fls. 169/196.

Em sede de Recurso Voluntário, praticamente repetiu os argumentos em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Relator - Douglas Kakazu Kushiyama

O Recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo e, portanto, dele conheço.

Da exigência do Ato Declaratório Ambiental para a Área de Preservação Permanente e de Reserva Legal

A questão que se discute nos presentes autos é quanto à exigência do protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, para a Área de Reserva Legal, bem como a necessidade de averbação tempestiva da reserva legal junto à matrícula do imóvel, para fins de isenção do Imposto Territorial Rural - ITR.

Vejamos o que dispõe a legislação de regência, quanto à necessidade de protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, para as áreas de preservação permanente, reserva legal:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

*a) de **preservação permanente e de reserva legal**, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001)

Já o Decreto nº 4.382/02, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, tratou da área tributável da seguinte forma:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural DITR.

§ 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, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 170,

§ 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000).

O artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a prever:

*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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

§ 1o-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

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

Apesar da previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, entendo que o dispositivo não pode ser analisado isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses

em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA.

Por meio da chamada interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, e § 7º da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-Oda Lei nº 6.938/81, a meu ver a exigência do ADA para fins de isenção do ITR diz respeito apenas às seguintes áreas: (a) de reserva particular do patrimônio natural; (b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput do artigo 10 do Decreto nº 4.382/02; (c) comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual.

Nas situações mencionadas acima, sendo o ADA exigido para fins de fruição da isenção, não cabe ao julgador afastar sua obrigatoriedade, invocando o princípio da verdade material, mormente em se tratando de exigência atinente ao ITR, de caráter nitidamente extrafiscal e que almeja a proteção do meio ambiente aliada à capacidade contributiva. Isso porque, muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo, esteja assegurado pelos arts. 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72, entendo que existem limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade e que norteia o direito tributário.

Contudo, tenho para mim que as **áreas de reserva legal**, bem como as de servidão florestal ou ambiental, estão excluídas da exigência do ADA para fins de fruição da isenção, em virtude do caráter interpretativo do disposto § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96 e que trata expressamente dessas áreas.

Ainda que as áreas de reserva legal, bem como as de servidão florestal, estejam mencionadas no **caput** do art. 10 do Decreto nº 4.382/02, a interpretação deve ser sistemática, excluindo a obrigatoriedade em razão da análise conjunta com o disposto § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96. Trata-se de aparente antinomia, resolvida pelo intérprete mediante o emprego da interpretação sistemática.

Dessa forma, ao contrário da decisão de piso, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das áreas de preservação permanente, reserva legal e das áreas cobertas por florestas nativas, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

E no tocante à questão probatória, reforço que o Laudo Técnico, referente ao ano de 2007, emitido por Profissional habilitado (fls. 62/75), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fls. 79/80), identificou as áreas pertinentes ao imóvel denominado “Fazenda São Bento”, constou o seguinte trecho (fl. 72):

*Como a área total da Fazenda São Bento é de 1.366,80 ha, recai na necessidade de possuir uma **área de reserva legal de, no mínimo, 274,00 ha**, o que representa 20% da área total do imóvel. A somatória da área de reserva legal (274,00 ha) com APP (456,83) resulta em uma superfície total de 730,83 ha, o que representa uma área equivalente a 53,42% da propriedade. Desta forma, por força do inciso II do artigo 14 da lei Florestal do Estado de Minas Gerais, a Reserva Legal da Fazenda São Bento poderá sobrepor parte da Área de Preservação Permanente, totalizando uma área de 683,4 ha, a qual corresponde a 50% da área total do imóvel.*

De acordo com o laudo apresentado, a Recorrente teria direito à fruição da isenção quanto à reserva legal de 274 ha. Entretanto, conforme explico adiante, deveria haver a prévia averbação da reserva legal no registro de imóveis.

Da exigência da prévia averbação de reserva legal no registro de imóveis como condição para a isenção do ITR

No que diz respeito à necessidade prévia de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão para a isenção do Imposto Territorial Rural, prevista no art. 10, II “a”, da Lei nº 9.393/96, temos que o Superior Tribunal de Justiça² pacificou as seguintes teses:

(a) É indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo a averbação, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(b) A prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal; e

(c) É desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois essa área é delimitada a olho nu.

Dessa forma, para a exclusão da área de reserva legal do cálculo do ITR, exige-se sua averbação tempestiva e antes do fato gerador. Interpretação diversa não se sustenta, pois a alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, que dispõe sobre a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal do cálculo do ITR, redação vigente à época, fazia referência às disposições da Lei nº 4.771/65 do antigo Código Florestal. E, ainda, o § 8º do art. 16 do Código Florestal exigia que a área de reserva legal fosse averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente. É ver a redação do dispositivo:

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.

A referida exigência, consta, ainda, expressamente no art. 12, § 1º, do Decreto nº 4.382/02, in verbis:

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001).

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Também a Lei 6.015/73 (Lei de Registros Públicos) prevê a obrigatoriedade da averbação da reserva legal, conforme se observa do art. 167, inciso II, nº 22:

Art. 167 No Registro de Imóveis, além da matrícula, serão feitos.

(...)

II a averbação:

(...)

22. da reserva legal.

Assim, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de reserva legal, é imprescindível a averbação prévia da referida área na matrícula do imóvel, sendo o ato de averbação dotado de eficácia constitutiva, posto que, diferentemente do que ocorre com as áreas de preservação permanente, não são instituídas por simples disposição legal³.

Apesar do § 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/96, dispensar a prévia comprovação da área de reserva legal por parte do declarante, nada mais fez do que explicitar a natureza homologatória do lançamento do ITR, não dispensando sua posterior comprovação que só perfectibiliza mediante a juntada do documento de averbação, em razão de sua eficácia constitutiva.

A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis, antes do fato gerador, deve ser exigida, portanto, como requisito para a fruição da benesse tributária, sendo uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR⁴. Isso porque, o ITR é um imposto que concilia a arrecadação com a proteção das áreas de interesse ambiental, e o incentivo à averbação da área de reserva legal vai ao encontro do desenvolvimento sustentável, por criar limitações e exigências para a manutenção de sua vegetação, servindo como meio de proteção ambiental.

Não cabe ao julgador invocar o princípio da verdade material, mormente em atenção à extrafiscalidade do ITR, pois muito embora o livre convencimento motivado, no âmbito do processo administrativo, esteja assegurado pelos arts. 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72, entendo que existem limitações impostas e que devem ser observadas em razão do princípio da legalidade e que norteia o direito tributário.

A jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vem adotando o mesmo entendimento, ao exigir a averbação de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador, como requisito para a isenção do ITR:

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA.
DATA POSTERIOR AO FATO GERADOR.**

O ato de averbação tempestivo é requisito formal constitutivo da existência da área de reserva legal. Mantém-se a glosa da área de reserva legal quando averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel em data posterior à ocorrência do fato gerador do imposto.

(CARF Processo nº 10660.724592/201108 Recurso nº

Voluntário Acórdão nº 2401004.977 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 4 de julho de 2017).

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE.

Para fins de isenção de ITR é necessária a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da data da ocorrência do fato gerador.

(CARF Segunda Seção TERCEIRA CÂMARA PRIMEIRA TURMA RECURSO: RECURSO DE OFÍCIO RECURSO VOLUNTARIO ACÓRDÃO: 2301004.866 Data de decisão: 18/01/2017)

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 a sua averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

(CARF Segunda Seção SEGUNDA CÂMARA SEGUNDA TURMA RECURSO: RECURSO VOLUNTARIO ACÓRDÃO: 2202004.311 Data de decisão: 04/10/2017).

ISENÇÃO. RESERVA LEGAL.

A averbação tempestiva é requisito indispensável à isenção de ITR para área de reserva legal. No caso dos autos a averbação ocorreu 2 anos após a ocorrência do fato gerador. Embargos Acolhidos.

(CARF Segunda Seção QUARTA CÂMARA PRIMEIRA TURMA RECURSO: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACÓRDÃO: 2401004.436 Data de decisão: 12/07/2016)

Não bastassem as decisões acima mencionadas temos a Súmula CARF nº

122:

Súmula CARF nº 122:

A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Em outros termos, conforme a Súmula CARF nº 122, a simples averbação prévia, no registro de imóveis serviria para reconhecer a isenção da Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal.

Conclusão

Em razão do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Relator - Douglas Kakazu Kushiya