



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

Processo nº 10670.001163/2004-11
Recurso nº 339.268 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.500 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2010
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA MORRO PRETO LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA-DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 2000

Ementa: ÁREA DE RESEVA LEGAL – A área de reserva legal devidamente averbada no registro de imóveis, em momento anterior ao fato gerador, deve ser considerada na apuração da base de cálculo do ITR, mesmo quando o requerimento para expedição de ADA, a ela relativo, é realizado após a ocorrência do fato gerador.

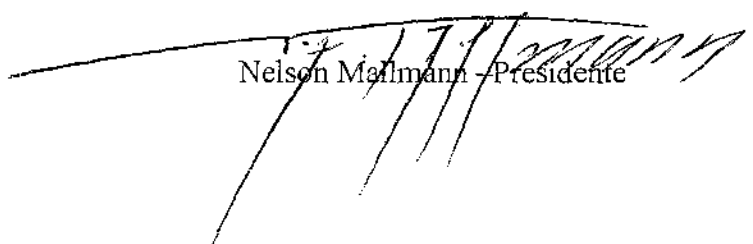
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000 (Súmula CARF 41).

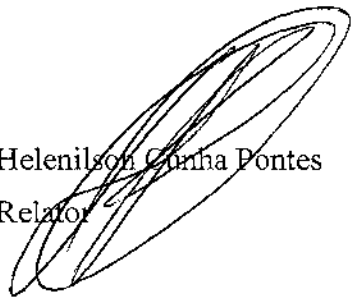
ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA - A comprovação do cumprimento do cronograma do plano de manejo constitui requisito legal para a consideração de área com exploração extrativa na apuração da base de cálculo do ITR.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência a área de preservação permanente e a área de reserva legal, nos termos do voto do Relator.

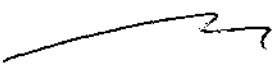

Nelson Mehlmann – Presidente



Helenilson Cunha Pontes
Relator

EDITADO EM: 18 MAI 2010

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



Relatório

Trata-se de Auto de Infração no qual se exige crédito tributário a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício de 2000, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Morro Preto Ltda”, localizado no Município de São João da Ponte – MG, com área total de 12.110,6 ha, cadastrado na SRF sob o nº 3.829.925-9, acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora.

O lançamento decorre de suposta falta de recolhimento do ITR, relativo ao exercício de 2000, em razão de divergências entre os valores declarados pelo contribuinte e os valores apurados pela Fiscalização, que resultaram nas glosas de áreas referentes à área de preservação permanente e de utilização limitada; com produtos vegetais; com atividade granjeira ou aquícola e com atividade de exploração extrativa, que conseqüentemente aumentou a área tributável a título de ITR.

O contribuinte comprovou, durante a fase de fiscalização a averbação da área de reserva legal em 18/03/1996 (fls 30/32). No entanto, o requerimento para expedição de Ato Declaratório Ambiental – ADA foi requerido somente em 28/10/2004 (fls. 25), o que, no entender da fiscalização, teria sido intempestivo.

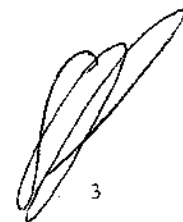
Cientificado, em suas razões impugnatórias apresentadas em 21.12.2004, o contribuinte sustenta que:

- a) Através da verificação de dois laudos técnicos apresentados, constata-se que o Valor da Terra Nua é inferior ao apontado tanto pelo Contribuinte, quanto pela Fiscalização, o que importa em necessidade de revisão do valor apontado como tributável;
- b) O valor apontado a título de benfeitorias, culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas deve ver mantido, tendo em vista a juntada de laudo comprobatório;
- c) O contribuinte tem, desde 1994, plano de manejo sustentado aprovado pelo IBAMA para a área declarada como área com atividade de exploração extrativa, cujo cronograma vem sendo cumprido, como faz prova contrato de comodato firmado com a empresa Metalsider Ltda., pelo prazo mínimo de 06 anos;
- d) Não há determinação legal da necessidade de protocolo de qualquer documentação junto ao IBAMA como condição para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR.

A Delegacia Regional de Julgamento, na apreciação da Impugnação apresentada, considerou procedente em parte o lançamento, por unanimidade de votos, através do acórdão DRJ/BSA nº 03-20.811, de 16 de maio de 2007 (fls. 184/191), consubstanciado na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000



3

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A área de utilização limitada /reserva legal, para ser excluída do ITR, além de estar averbada à época do respectivo fato gerador, deveria ser reconhecida, juntamente com a área de preservação permanente, como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou ter o protocolo do requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental - ADA.

DA ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA.

Deverá ser mantida a glosa, efetuada pela autoridade fiscal, da área de exploração extrativa informada na DITR/2000, por falta de documentos hábeis para comprová-la.

DO VALOR DA TERRA NUA .

Tendo sido apresentado laudo de avaliação, elaborado por profissional habilitado, com ART/CREA, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços daquela época, deve ser desconsiderado o VTN arbitrado e restabelecido o VTN informado na DITR/2000.

Lançamento procedente em parte.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, com os seguintes dizeres, em resumo:

- a) Não há exigência legal relativa à necessidade de protocolo de Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA para que haja a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, o que afronta o princípio da legalidade;
- b) Houve a apresentação de Termo de Responsabilidade de Manutenção de Florestas em Regime de Manejo de Rendimento Sustentado e o Plano de Manejo de Rendimento Sustentado, protocolado no IEF, além de possuir plano de manejo sustentado aprovado pelo IBAMA, desde 1994, que vem sendo cumprido, conforme demonstra contrato de comodato firmado com prazo mínimo de 06 (seis) anos.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Helenilson Cunha Pontes, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

A autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar os documentos que comprovem as áreas de preservação permanente (290 ha) e de reserva legal (2.422 ha) (fls. 18/20).

O contribuinte apresentou (fls. 32/verso) documento comprobatório da averbação da área de reserva legal junto ao Registro de Imóveis, equivalente a 2.422, 12 ha.

O documento levado a registro imobiliário – termo de responsabilidade de preservação de floresta - foi expedido pelo Instituto Estadual de Florestas do Estado de Minas Gerais.

A DRJ reconhece a averbação realizada, no entanto, manteve a glosa por entender que a área de preservação ambiental não foi reconhecida como de interesse ambiental por meio de Ato Declaratório Ambiental – ADA, emitido pelo IBAMA, nem houve comprovação de protocolo de requerimento tempestivo junto a este órgão federal.

Tratando-se de ITR relativo ao exercício de 2000, segundo a DRJ, o contribuinte deveria ter protocolado o citado requerimento até 31 de março de 2001, ou seja, seis meses após a data final de entrega da DITR/2000 (cf. IN/SRF 75. DE 20/07/2000).

O contribuinte apresentou requerimento junto ao IBAMA para expedição de ADA no dia 28 de outubro de 2004 (fls. 25), logo após ser intimado para comprovar as exclusões realizadas na sua DITR/00, ocorrida em primeiro de outubro de 2004.

Mesmo diante da apresentação do requerimento para expedição do ADA junto ao IBAMA, a DRJ manteve a glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal porque, no seu entender, tal providência foi efetuada intempestivamente.

Penso que este entendimento da DRJ merece ser revisto.

Legalmente (art. 1º, § 2º, inciso III, da Lei 4.771/65, incluído pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001) a reserva legal é definida como a área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas.

Doutrinariamente, na dicção de PAULO DE BESSA ANTUNES, reserva legal “é um elemento importante da propriedade florestal, que é constituído por uma área, cujo percentual da propriedade total é definido em lei, variando conforme as peculiares condições ecológicas, em cada uma das regiões geopolíticas do País e que não pode ser utilizada economicamente de forma tradicional, isto é, destinar-se à produção de madeira ou de outra

comodity que dependa da derrubada das árvores em pé.” (Direito Ambiental. 11ª Ed. Editora Lumen Juris : Rio de Janeiro, 2008, p. 526).

O art. 16, § 8º da Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação conferida pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, estabelece 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 neste Código.”

Cabe observar que a normativa legal ambiental impõe o dever de averbar a reserva legal, mas não estabelece o momento em que este dever deve ser cumprido. Para colmatar esta lacuna, foi editado o Decreto 6.514, de 2008, alterado pelo Decreto 6.696, de 2008, fixando multa administrativa para quem estiver com área sem averbação da reserva legal junto ao registro de imóveis (art. 55), a partir de 11 de dezembro de 2009 (art. 152). Este prazo foi prorrogado para o dia 11 de junho de 2011, através do Decreto 7.029, de 10 de dezembro de 2009. Vale dizer, atualmente nem mesmo sob a perspectiva do Direito Ambiental o não registro da reserva legal constitui ilícito possível de imposição de sanção.

Por outro lado, deve-se afastar, desde logo, o entendimento equivocado de que a reserva legal depende de registro público para a sua existência jurídica. Se assim fosse, bastaria que este registro nunca fosse realizado para que o conjunto de regras a ela pertinentes caísse no vazio por absoluta falta de suporte fático para sua aplicação. A reserva legal é uma limitação jurídica que adere (juridicamente constitui uma obrigação *propter rem*) à utilização da propriedade, impondo a ela restrição à sua exploração econômica. A reserva legal é ônus imposto à exploração da propriedade pelo direito, de forma cogente, e independe da vontade do proprietário do imóvel rural e *a fortiori* de providência formal que este deva tomar junto ao cartório de registro de imóveis.

Parece-me de clareza solar que a citada norma do Código Florestal ao exigir a averbação da área de reserva legal junto ao registro de imóveis tem o notório objetivo de tornar público o atendimento de um dever legal (a observância de determinada área como reserva florestal) e, assim, atuar em consonância com os objetivos preservacionistas da legislação ambiental e permitir a identificação e a apuração de responsabilidades na esfera do Direito Ambiental relativamente ao descumprimento dos seus comandos.

O registro da área de reserva legal no registro de imóveis pelo proprietário rural tem o objetivo de demonstrar junto a terceiros (Poder Público e sociedade em geral) o atendimento às exigências de uso sustentável dos recursos naturais e conservação.

A reserva legal é uma limitação ao direito de propriedade que, por imposição da legislação ambiental, deve ser publicizada mediante a averbação no registro de imóveis. Este ato registral, no entanto, não tem o condão de constituir ou de fazer existir a reserva legal, e os deveres a ela pertinentes impostos ao seu proprietário.

A averbação, por essência, é ato jurídico que diz com a função de publicização inerente ao sistema de registros públicos em vigor no direito Brasileiro, conforme lapidar lição doutrinária de MARIA HELENA DINIZ:

“A averbação relaciona-se, portanto, com a necessidade de exarar fatos ou atos que, não sendo constitutivos de domínio ou de ônus, sejam atinentes a alterações dos caracteres do imóvel e do titular do direito real, ocorridas após a matrícula e o registro, com o objetivo de assegurar a publicidade



daquelas mutações objetivas e subjetivas. "(Sistema de registros de imóveis. 4ª. Ed. Saraiva : São Paulo, 2003, p. 50).

A confirmar a estreita vinculação entre o objetivo meramente publicístico, e não constitutivo da averbação da reserva legal, está o art. 167, inciso II, item 22 da Lei de Registros Públicos (Lei 6.015, de 31 de dezembro de 1973) que estabelece a competência do Cartório de Registro de Imóveis para lavra tal ato jurídico registral.

A averbação é ato jurídico que tem natureza meramente declaratória da existência da reserva legal, jamais constitutiva, como ensina PAULO DE BESSA ANTUNES:

"A Reserva Florestal Legal deverá ser averbada no Registro de Imóveis para conhecimento de terceiros, a sua não-averação, no entanto, não exonera o proprietário da obrigação de respeitá-la, pois ela não se constitui pela averbação, que é um simples registro que declara a existência da Reserva Legal e que não a constitui, de forma alguma." (Direito Ambiental. 11ª Ed. Editora Lumen Juris : Rio de Janeiro, 2008, p. 526).

Este entendimento é aceito pela Jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. LEI N.º 9.393/96.

1. A área de reserva legal é isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

2. O ITR é tributo sujeito à homologação, por isso o § 7º, do art. 10, daquele diploma normativo dispõe que:

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.

§ 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 2.166-67, de 2001)

3. A isenção não pode ser conjurada por força de interpretação ou integração analógica, máxime quando a lei tributária especial reafirmou o benefício através da Lei nº 11.428/2006, reiterando a exclusão da área de reserva legal de incidência da exação (art. 10, II, "a" e IV, "b"), verbis:



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.

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;

V - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:

a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo;

4. A imposição fiscal obedece ao princípio da legalidade estrita, impondo ao julgador na apreciação da lide ater-se aos critérios estabelecidos em lei.

5. Consectariamente, decidiu com acerto o acórdão a quo ao firmar entendimento no sentido de que "A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área".

6. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC.

7. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 1.060.886, Rel. Min. Luiz Fuz, 1ª. Turma, DJe 18/12/2009).

Assim, o dever de registrar a área de reserva legal no cartório de imóveis imposto pela legislação ambiental, não tem o condão de constitui-la.

Segundo o direito positivo vigente na atualidade, o eventual descumprimento do dever de averbar no Registro de imóveis a área de reserva legal, na perspectiva do Direito Ambiental só poderá ser objeto de sanção a partir de 11 de junho de 2011, a teor do previsto no Decreto 7.029, de 10 de dezembro de 2009.

No âmbito do Direito Tributário, a norma do art. 10, § 7º da Lei 9.393/96, com a redação conferida pela Medida Provisória nº 2.166, de 24 de agosto de 2001, é expressa

no sentido de afastar a comprovação **prévia** das áreas declaradas pelo contribuinte como isentas do ITR, o que não significa que tal comprovação esteja definitivamente dispensada.

O que a Medida Provisória 2.166-67 estabelece é que a declaração de áreas isentas de ITR, formulada pelo contribuinte quando do autolançamento do imposto, “não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”. Este comando legal, no entanto, deve ser interpretado à luz das normas gerais previstas no Código Tributário Nacional acerca do lançamento por homologação, a que está submetido o ITR, no qual compete sempre ao sujeito passivo demonstrar a realidade dos fatos por eles declarados, especialmente quando influem diretamente na determinação da base de cálculo tributária.

O ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo dever do contribuinte comprovar a veracidade dos fatos jurídicos por ele declarados para efeito de apuração da base de cálculo tributável.

Interpreto a norma da MP 2.166-67 como tendo dispensado o contribuinte de previamente provar a existência de área declarada como isenta de ITR, o que não lhe exime do dever de produzir tal prova quando intimado pelo ente tributante, dentro do devido processo legal. Entendimento contrário levaria ao paroxismo de se admitir que o contribuinte possa firmar declarações, com caráter tributário, e não tenha o dever de demonstrar a sua veracidade, o que evidentemente está fora da moldura interpretativa possível e admissível para o referido texto legal.

No caso em análise, o sujeito passivo comprova a averbação da área de reserva legal, ato formalizado inclusive antes da ocorrência do fato gerador.

Comprovada a existência e a formalização da área de reserva legal, desnecessária a existência de Ato Declaratório Ambiental – ADA, nos termos do entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF Nº 41

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.

O mesmo entendimento se aplica *mutatis mutandis* à área de preservação permanente.

No caso, o lançamento operou a glosa da área de preservação permanente sob o igual fundamento de que o sujeito passivo não teria efetuado o protocolo tempestivo do ADA junto ao IBAMA, na medida em que este protocolo somente ocorreu em 28/10/2004, e o fato gerador foi realizado em 1/1/2000.

Tratando-se de fato gerador ocorrido em momento contemplado pelo entendimento sumulado, e o fato de que o lançamento é motivado pela ausência de ADA, considero como indevida a glosa da área de preservação permanente efetuada pela fiscalização.

Quanto à glosa da área com exploração extrativa (3000 ha), a DRJ entendeu que os documentos juntados pelo contribuinte (plano de manejo protocolado no Instituto Estadual de Florestas do Estado de Minas Gerais em 1994 (fls. 29/33) e o contrato particular de

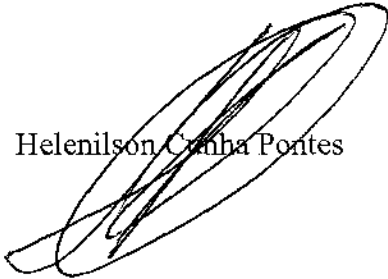
fornecimento de carvão vegetal (fls. 174/178) não são hábeis a comprovar a existência da referida área.

De acordo com a Lei 9.393/96 (art. 10, § 5º), para efeito de comprovação de área sob exploração extrativa, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

A mera aprovação do plano de manejo pelo órgão ambiental competente não é requisito suficiente para a comprovação da exploração extrativa. A comprovação do cumprimento do cronograma do plano de manejo constitui legalmente requisito para a utilização na DITR de área com exploração extrativa.

No caso, o contribuinte não cumpriu a exigência legal de comprovar o cumprimento do cronograma de cumprimento do plano de manejo, daí porque assiste razão à DRJ neste particular.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para manter as áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) constantes da DITR. No entanto, fica mantida a glosa da área utilizada para exploração extrativa efetuada pela fiscalização.



Helenilson Cunha Pontes



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

Processo nº: 10670.001163/2004-11

Recurso nº: 339.268

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 **2202-00.500**

Brasília/DF,

18 MAI 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