

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

Processo nº 10675.003336/2005-68
Recurso nº 340.072 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.521 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2010
Matéria ITR
Recorrente DARCI GOUVEIA DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A averbação de área de reserva legal junto ao Cartório de Registro de Imóveis é suficiente para a prova da sua existência jurídica. Irrelevante se o requerimento para expedição de Ato Declaratório Ambiental -ADA junto ao IBAMA, do qual a área de reserva legal é elemento, foi apresentado intempestivamente.

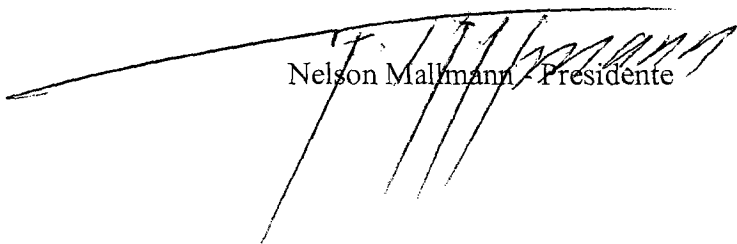
VALOR DA TERRA NUA - ARBITRAMENTO.

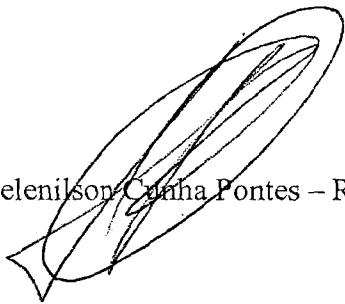
A simples divergência entre o valor da terra nua declarado pelo sujeito passivo e o valor constante do Sistema de Preços de Terras - SPT não autoriza o arbitramento do valor tributável pela autoridade fiscal, sobretudo quando o sujeito passivo apresenta laudo de avaliação, revestido das formalidades legais e firmado por profissional habilitado, que atesta a veracidade do valor da terra constante da DITR apresentada.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Nelson Mallmann.


Nelson Mallmann - Presidente

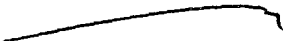


Helenilson Cunha Pontes – Relator

EDITADO EM:

27 JUN 2019

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



Relatório

Trata-se de lançamento de ITR, exercício de 2001, multa proporcional e juros de mora, incidentes sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Santa Catarina” (NIRF 0700623-3), com 2.285,5 ha, localizado no município de Santa Vitória –MG.

O lançamento decorre da glosa integral da área de utilização limitada correspondente à reserva legal (457,4 ha), da glosa da área utilizada com produtos vegetais (400,0 ha), e do arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN, de modo que o valor declarado pelo contribuinte de R\$ 1.072.184,00 foi majorado para R\$ 3.976.800,00.

Cientificado, o sujeito passivo apresentou impugnação, alegando:

- a) desnecessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA para fins de isenção do ITR referente às áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal);
- b) **o requerimento para expedição do ADA foi protocolado pelo sujeito passivo em 18/03/2004 junto ao IBAMA;**
- c) a área declarada como de produtos vegetais (400,00 ha) foi retificada para área de pastagens (396,0 ha) por ter assim permanecido até 28/07/2000 e ter se tornado palhada para o rebanho, após frustração de safra de plantio, restando 4,0 ha plantados com cana, para alimentação de bovinos;
- d) o VTN para o ITR, exercício de 2001, foi arbitrado ilegalmente uma vez que tomou em consideração a Portaria 447, de 28 de março de 2002, que aprovou o Sistema de Preços de Terras (SIPT) e regulou o art. 14 da Lei 9.393/96. A ilegalidade estaria na aplicação ao exercício de 2001, de norma editada apenas no ano de 2002;
- e) junta laudo técnico de avaliação do imóvel rural, firmado por engenheiro agrônomo, acompanhado de escrituras públicas que atestam a negociação de imóveis rurais no município de Santa Vitória-MG, com o objetivo de atestar a veracidade do VTN declarado junto ao Fisco.

A Delegacia Regional de Julgamento, apreciando a impugnação apresentada, decidiu:

- a) manter a glosa da área de utilização limitada caracterizada como reserva legal, uma vez que o contribuinte, **apesar de ter realizado a averbação tempestiva desta área no registro de imóveis, fato ocorrido em 13/08/98, não cumpriu a exigência de protocolar o requerimento para expedição do ADA tempestivamente.** No caso, o contribuinte protocolou tal requerimento em 18/03/04, quando seu prazo expirou em 31/03/02, relativamente ao ITR/2001;
- b) rever a glosa da área de produtos vegetais, alterando a área servida de pastagem de 1.410,1 ha para 1.810,1 ha, para efeito de apuração do Grau de Utilização do Imóvel;



3

c) manter o VTN arbitrado pela fiscalização em R\$ 3.976.800,00, pois não há qualquer ilegalidade na aplicação da portaria SRF 447, de 28/03/2002 ao fato gerador ocorrido no ano de 2001, o que, inclusive estaria autorizado pelo art. 144, § 1º do CTN. **O laudo apresentado pelo contribuinte não estaria revestido das formalidades legais e nem conteria dados de mercado suficientes para afastar o arbitramento efetuado pela fiscalização.**

Irresignado, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário com os seguintes fundamentos:

- a) ilegalidade da glosa da área de utilização limitada (reserva legal), devidamente averbada no registro de imóveis e corretamente declarada ao Fisco, porque fundada apenas em Instruções Normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal (43/97, 67/97, 73/2000 e 60/2001), todas já revogadas pela norma do art. 10, § 7º da Lei 9.393/96, com a redação da Medida Provisória 2.166-67, de 24 de agosto de 2001;
- b) ilegalidade do arbitramento do VTN porque a avaliação, segundo a legislação fiscal, deve ser realizada pelo contribuinte. Não foi apresentada contraprova pelo Fisco em relação ao laudo de avaliação juntado pelo contribuinte e simplesmente ignorado pela DRJ;
- c) apresenta novo laudo técnico de avaliação, firmado por profissional habilitado, utilizando os procedimentos da NBR 8799 da ABNT (Associação Brasileira de Normas Técnicas), pelo qual ficaria claro que o valor declarado para a terra corresponde aos preços de mercado à época da ocorrência do fato gerador;
- d) traz o decidido no processo administrativo nº 10675.004705/2004-59, relativo à imóvel confrontante àquele objeto do lançamento, no qual a DRJ aceitou um VTN de R\$ 377,35 por hectare, no que toca ao ITR, exercício de 2000;
- e) a Portaria 447/2002 não pode retroagir para alcançar fato gerador ocorrido no ano de 2001 e que nos termos da consulta realizada ao SIPT, no ano de 2000, no bojo do processo administrativo 10675.004705/2004-59, o VTN médio por hectare estaria próximo do declarado pelo contribuinte;
- f) o VTN arbitrado pela autoridade fiscal destoa daquele declarado pelo contribuinte porque desconsidera a reserva legal e a área de produtos vegetais, o que torna inconsistente o VTN arbitrado;
- g) o VTN declarado foi de R\$ 586,50 por hectare, sendo que o Laudo Técnico juntado ao processo apurou um VTN tributável de R\$ 615,97 por hectare, portanto, o valor muito próximo ao VTN declarado.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Helenilson Cunha Pontes, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Área de reserva legal

Trato primeiramente da questão relativa ao lançamento de ITR decorrente da glosa da área de utilização limitada (reserva legal) declarada pelo contribuinte.

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 lavrar 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 tela, o sujeito passivo promoveu (em 13/08/98), inclusive antes da realização do fato gerador (01/01/2001), a averbação da área de reserva legal no registro de imóveis. No entanto, a autoridade fiscal, ainda assim formulou a glosa fiscal

porque o contribuinte não cumpriu a exigência de protocolar o requerimento para expedição do ADA tempestivamente. O contribuinte protocolou tal requerimento em 18/03/04, quando o prazo para a prática deste ato teria se expirado em 31/03/02, relativamente ao ITR/2001.

Por tudo o retro afirmado, entendo que o Ato Declaratório Ambiental – ADA é providência acessória e complementar, jamais constitutiva, em relação à prova da existência jurídica de área de reserva legal. No caso, a averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis torna irrelevante, para efeito da apuração da base de cálculo do ITR, a apresentação intempestiva do requerimento do ADA do qual aquela área é elemento.

Neste sentido, reconheço o direito do contribuinte à consideração da área de reserva legal averbada no Cartório de Registro de Imóveis na apuração da base de cálculo do ITR, revendo o lançamento neste particular.

Valor da Terra Nua - VTN

A decisão recorrida também deve ser revista no que tange ao arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN.

O VTN para o ITR, exercício de 2001, foi arbitrado tomando em consideração os valores constantes da Portaria 447, de 28 de março de 2002, que aprovou o Sistema de Preços de Terras (SIPT) e regulou o art. 14 da Lei 9.393/96.

Para contestar o critério fiscal e sustentar o valor por ele declarado, o sujeito passivo juntou ao processo laudo técnico de avaliação do imóvel rural, firmado por engenheiro agrônomo, nos termos das normas da ABNT, acompanhado de escrituras públicas que atestam a negociação de imóveis rurais no município de Santa Vitória-MG.

O Código Tributário Nacional (art. 148) estabelece que “quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

A autoridade fiscal simplesmente desconsiderou o valor declarado pelo sujeito passivo, apenas apoiada na divergência entre este valor e aquele constante do Sistema de Preços de Terras.

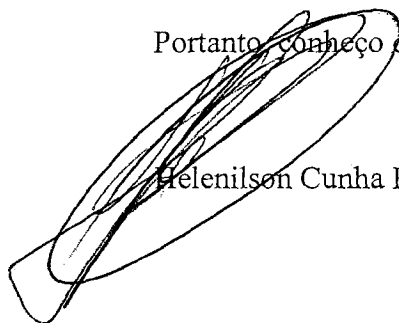
A simples divergência entre o valor declarado pelo sujeito passivo e aquele constante nos cadastros públicos do Fisco não autoriza o exercício da prerrogativa fiscal do arbitramento de base de cálculo, na medida em que não constitui um procedimento compatível com a exigência do art. 148 do Código Tributário Nacional, especialmente quando esta norma exige como condição para o arbitramento que as declarações do sujeito passivo “não mereçam fé”.



No caso, o sujeito passivo inclusive apresentou laudo de profissional habilitado, revestido das formalidades legais, sem que a autoridade fiscal tenha se desincumbido do dever de avaliação contraditória, conforme exigido pela parte final do art. 148 do CTN. Não há como levar ao extremo a faculdade legal de arbitramento de base de cálculo a ponto de se “retirar a fé” de laudo técnico firmado por profissional habilitado.

Ademais, o VTN declarado pelo sujeito passivo (R\$ 586,50/ha) é muito próximo de outro aceito pelo Fisco (R\$ 377,35/ha) no processo administrativo nº 10675.004705/2004-59, relativo à imóvel confrontante àquele objeto do lançamento, relativamente ao exercício de 2000.

Portanto, conheço do recurso e no mérito lhe dou provimento.



Helenilson Cunha Pontes



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

Processo nº: 10675.003336/2005-68 ✓

Recurso nº: 340.072 ✓

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 2202-00.521 ✓

Brasília/DF,

21 JUN 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