



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

Processo n° 10675.004580/2004-67
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-005.411 – 2ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2017
Matéria ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO
Recorrente NEIDA NUNES DE CASTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA. AVERBAÇÃO EM DATA POSTERIOR AO FATO GERADOR. ATO CONSTITUTIVO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

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, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 01, 23/29 - anexos) relativo ao Imposto Territorial Rural – ITR do imóvel denominado Fazenda Campo Alegre Borges, com área de 1.392,5 ha (NIRF 1.438.057-9), localizado no município de Patrocínio/MG, relativo ao exercício 2000, por meio do qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 51.589,82, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Em procedimento de análise e verificação dos documentos apresentados e das informações constantes da DITR/2000, a fiscalização constatou, no tocante à área ambiental declarada, a protocolização intempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA; e, ainda, a autoridade fiscal entendeu que houve subavaliação do VTN declarado.

Assim, foi lavrado o Auto de Infração, em que foi glosada a área informada como sendo de utilização limitada (484,6ha), além de alterar, com base no Sistema de preços de Terras (SIPT), instituído pela SRF, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 916.500 (R\$ 658,16 por hectare) para R\$ 1.422.635,00 (R\$ 1.021,64 por hectare), com consequentes aumentos da área tributável/área aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 20.969,77.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF julgado o lançamento procedente em parte.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao Terceiro Conselho de Contribuintes para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, o Colegiado, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso.

Portanto, em sessão plenária de 19/06/2008, negou-se provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 303-35.405, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ÁREA DE RESERVA LEGAL. MOMENTO DA CONSTITUIÇÃO.

Antes da demarcação e correspondente averbação à margem da matrícula do imóvel, não há que se falar em área de reserva Legal. Precedentes do STF.

Recurso Voluntário Negado.

O contribuinte foi cientificado do acórdão em 20/05/2009 e interpôs, tempestivamente, em 04/06/2009, o presente Recurso Especial. Em seu recurso visa à reforma do acórdão recorrido em relação ao seguinte aspecto: reconhecimento da área de reserva legal e preservação permanente, ainda que não conste sua averbação à margem da matrícula do imóvel.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº, da 1ª Câmara, de 30/06/2015.

Em seu Recurso Especial, a Recorrente alega o seguinte:

- - que o fato do recorrente não ter feito a averbação da área de utilização limitada na matrícula do imóvel, na data da apresentação da DITR, não descaracteriza a verdade, quando muito o descumprimento de uma obrigação acessória, mera irregularidade formal, e que esse fato não tem o condão de fazer com que seja desconsiderada uma verdade, não sendo aceitável, só por isso, que seja glosada as áreas de preservação permanente e de utilização limitada efetivamente existente, na apuração do ITR.
- - que as normas legais vigentes apenas determinam que tais áreas sejam, efetivamente, averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, não estabelecendo, em momento algum, que essa providência seja uma condição indispensável para o reconhecimento da isenção discutida; que não é a simples averbação citada que configura a existência ou não da área de reserva legal ou de preservação permanente, se a área está ou não preservada.

O processo foi encaminhado para a Fazenda Nacional tomar conhecimento do Acórdão nº 303-35.405, do Recurso Especial do contribuinte e do Despacho de Admissibilidade admitindo esse Resp, em 04/09/2015. A Fazenda Nacional apresentou, em 21/09/2015, portanto, tempestivamente, suas contrarrazões, onde alega que:

- - de acordo com a IN SRF nº 73/00, vigente à época do fato gerador do tributo em questão, para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada da incidência do ITR, a partir do exercício de 2001, é indispensável que o contribuinte comprove o reconhecimento formal, específico e individual da área como tal, e para isso, deverá protocolizar o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração do ITR; e que no caso específico, com relação à área de preservação permanente, não apresentou o Ato Declaratório, condição inafastável para o gozo da pretendida isenção.
- - a Súmula nº 41 do CARF preceitua que: *“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”*; ou seja, a partir de 2001, a apresentação do ADA é inarredável, pelo que não há de se acatar quais dos argumentos expendidos pelo contribuinte em sua peça impugnatória.
- - no processo em estudo, trata-se de ITR relativo ao exercício de 2005 e o ADA apresentado pelo contribuinte se refere ao exercício de 2008, não cumprindo, pois, as exigências legais pertinentes.
- - a Administração Tributária, ao estabelecer a obrigatoriedade de apresentação de ADA, fixou condição para a não incidência tributária sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada,

elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR, e assim, a exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º e 3º da Lei nº 5.172/1966 (CTN): ou seja, a ausência do ADA não enseja multa regulamentar – o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória – mas sim incidência do imposto.

- - o Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo, assim dispõe em seu art. 10:
 - - a exigência do ADA se encontra consagrada na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, §1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, e de fato, esse diploma legal reitera os temas da IN SRF nº 73/00, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, com vista à redução da incidência do ITR.
 - - não se pode conceber que o contribuinte queira se valer da exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação; não é juridicamente sustentável a tese segundo a qual, diante da declaração do contribuinte de que sua propriedade está inserida em área de utilização limitada e de preservação permanente, não possa a autoridade pública exigir a comprovação do alegado através da documentação competente, uma vez que o direito ao benefício legal deve estar documentalmente comprovado, e que o ADA, apresentado tempestivamente, é o documento exigido para tal fim.
 - - no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de reserva legal e de preservação permanente, e sim busca-se a comprovação do cumprimento, tempestivo, de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação;
 - - no caso concreto, o contribuinte não apresentou ADA, não havendo averbação da área de reserva legal no registro de imóveis correspondente, razão pela qual deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização da área de utilização limitada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Recurso Especial Do Sujeito Passivo

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 159/161. Não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Do Mérito

Da análise dos autos, vê-se que a discussão trata da necessidade de averbação tempestiva (OU SEJA, ANTES DO FATO GERADOR) no registro de imóvel para fins dedução de área de Reserva Legal, quando da apuração da base de cálculo do ITR do imóvel denominado Fazenda Campo Alegre Borges, com área de 1.392,5 ha (NIRF 1.438.057-9), localizado no município de Patrocínio/MG, relativo aos exercícios 2001 e 2002.

É sabido que na legislação que abarca a matéria a Reserva Legal tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, ou seja, dedução da área para apuração do ITR, a existência dos seguintes procedimentos:

(a) apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área destinada à Reserva Legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel;
e,

(b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano calendário. Saliente-se que o ADA somente passou a ser requisito com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e a averbação, com o advento da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989

Vejam-se os seguintes dispositivos extraídos da Lei nº 9.393/96:

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 12.651, de 25 de maio de 2012

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 na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

(...)

§ 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.

O artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.165/2000, passou a prever que:

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

Percebe-se que a apresentação do ADA pelo contribuinte ao IBAMA ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali contidas – restringe-se a informações prestadas pelo próprio contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que possuem algum interesse ecológico.

Tenho que o § 1º do art. 17-O instituiu a obrigatoriedade apenas para situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, ou seja, depende do reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público.

Quanto aos documentos necessários para comprovação da ARL - área de Reserva Legal podemos concluir que a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, sendo necessária, **Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal,** que especifique e discrimine a área de interesse ambiental desde que sua declaração seja antecedente a ocorrência do fato gerador.

Fica evidente que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de atribuir-lhe publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações, para que possam cumprir sua função instituidora. Mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservação de tais áreas, face o interesse público de manutenção.

Cite-se entendimento do Superior Tribunal de Justiça, relatado pelo Ministro João Otávio de Noronha, que corrobora tal assertiva:

"Essa legislação, ao determinar a separação de parte das propriedades rurais para constituição da reserva florestal legal, resultou de uma feliz e necessária consciência ecológica que vem tomando corpo na sociedade em razão dos efeitos dos desastres naturais ocorridos ao longo do tempo, resultando na degradação do meio ambiente efetuada sem limites pelo homem. Tais conseqüências nefastas, paulatinamente, leva a conscientização de que os recursos naturais devem ser utilizados com equilíbrio e preservados em intenção da boa qualidade de vida das gerações vindouras.

O que se tem presente é o interesse público prevalecendo sobre o privado, interesse coletivo este que inclusive afeta o proprietário da terra reservada, no sentido de que também será beneficiado com um meio ambiente estável e equilibrado. Assim, a reserva legal compõe parte de terras de domínio privado e constitui verdadeira restrição do direito de propriedade."

Estando delimitado na lei a AREA DE RESERVA LEGAL, os limites para sua exploração, e, finalmente, a OBRIGATORIEDADE DE SE AVERBAR MARGEM DA MATRICULA DO IMÓVEL, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício, ou seja, a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal (art. 10, II da Lei 9393/96, transcrito acima).

Ditas áreas de reserva legal são definidas pelo citado Código Florestal em seu artigo 16, e que, para serem consideradas como tal, não bastam apenas "existir" no mundo fático, mas devem "existir" também no mundo jurídico quando averbadas na matrícula do imóvel. O art. 16 da Lei nº 4.771/65 dispõe, dentre outros aspectos, sobre a obrigatoriedade da averbação para que as áreas de reserva legal sejam definitivamente delimitadas e protegidas.

A respeito da questão, não é a mera declaração de existência fática da área de reserva legal que permite atender os requisitos da legislação pátria vigente para excluí-la quando da apuração do ITR. Para que se possa valer do benefício, a área deve estar devidamente averbada A margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador do tributo.

Portanto, ainda que se prove a existência material das áreas de reserva legal, como não se atendeu ao fim real da norma (art. 161, assim como suas disposições complementares incidirá o imposto se a averbação não tiver sido providenciada no prazo legal.

Assim, no exame do caso concreto, se faz necessário investigar se a área de utilização limitada - reserva legal pleiteadas, a despeito da declaração em ADA, foi devidamente averbada no registro, e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes. Para tanto, trago trechos da Decisão da DRJ, em que fica devidamente delimitada a motivação pela glosa da área declarada:

Das Areas de Utilização Limitada/Imprestável Da análise das peças que compõem o presente processo, verifica-se que o autuante efetuou a glosa da Area declarada como de utilização limitada de 484,6ha, por ter sido constatada a protocolização intempestiva (27/02/2004) do requerimento do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA-MG (As fls. 18), além de não ter sido apresentada a averbação da Area de reserva legal A margem da matrícula do imóvel, como, aliás, consta do Auto de Infração, As fls. 25/26.

Conforme transcrito à área de reserva legal não foi devidamente averbada (esse fato consta às fls. 10 - Resposta a Intimação do auditor), ou seja, busca o recorrente socorrer-se de outros meios que entende hábeis para o cumprimento da exigência, alegando inclusive a possibilidade de perícia, o que não se coaduna com as exigências legais. Dessa forma, entendo que não há como excluir referida área para fins de cálculo do ITR.

Neste sentido, colaciono entendimento do seguinte julgado - Acórdão nº 210101.862, sessão de 12 de março de 2012 (excerto de ementa):

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL RURAL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE.

O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis – CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária.

Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é

um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento excluía a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal. Acórdão nº 210201.815, sessão de 8 de fevereiro de 2012 (excerto).

Conclusão

Face todo o exposto, voto por CONHECER DO RECURSO do Sujeito Passivo, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira