



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

Processo nº 10950.002353/2004-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.165 – 1ª Turma Especial
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria ITR
Recorrente PAULO DE MORAES BARROS NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP). LAUDO DE TÉCNICO DE AVALIAÇÃO.

Comprovada a extensão da Área de Preservação Permanente, com a apresentação de Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, e considerando as condições dos autos, *in casu*, é de se restabelecer a APP declarada.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DE REGISTRO DO IMÓVEL. NECESSIDADE.

Conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166/67, de 24 de agosto de 2001, a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. Ato constitutivo da reserva e requisito formal para reconhecimento do direito à isenção da área, a averbação deve ser feita em data anterior ao fato gerador do imposto.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2), sendo vedado aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS.

Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para alterar a área de preservação permanente de 24,3ha para 24,5ha, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre e Ewan Teles Aguiar que davam provimento parcial em maior extensão.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Contra o contribuinte interessado foi lavrado, em 05/08/2004, o Auto de Infração de fls. 57/60, pela qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 21.641,57**, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR suplementar, do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício (75,0%) no valor de **R\$ 16.231,17** e mais juros de mora, calculados pela Taxa Selic, tendo como objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Guaiaca” (lotes 208 a 210 – Gleba Veríssimo), cadastrado na RFB sob o nº 1972600-7, com área declarada de 547,8 ha, localizado no Município de Cianorte/PR.

A ação fiscal foi iniciada com o Termo de Intimação Fiscal constante das fls. 04/05, tendo o contribuinte tomado ciência do mesmo em 30/03/2004 e apresentado documentação e esclarecimentos pertinentes.

O Auditor Fiscal relatou, no Lançamento, em suma, que apurou a “*falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, ... conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo, que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração.*”

E no referido Termo de Verificação Fiscal (fl. 51), fez constar que:

“...O contribuinte apresenta a cópia do ADA entregue ao IBAMA em 18/09/98, fls.29 do presente, onde consta a área de preservação permanente de 24,3 ha, sendo que na declaração do ITR foi declarado a área de 24,5 ha.

Área de Preservação Permanente - A área de preservação permanente constante na declaração do ITR de 24,5 ha foi retificada para 24,3 ha conforme justificado no item 5.

Área de Utilização Limitada - Consta na declaração do contribuinte a área de 165,2 ha, fls.05 do presente, referente a área de utilização limitada e no ADA entregue a área de 109,6 ha, porém essa área de reserva legal não está averbada a margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, portanto não podemos considerar as áreas constantes na declaração do ITR relativa a utilização limitada (165,2 ha) como não tributável da incidência do ITR” (sublinhei)

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação, conhecida e tratada pela Autoridade julgadora *a quo*, que indeferiu as preliminares de nulidade e o pedido de diligência/perícia e, no mérito, considerou PROCEDENTE o lançamento (fls. 153/4).

Cientificado do Acórdão de 1ª instância em 13/09/2006 (fl.178), apresentou recurso voluntário, em 06/10/2006 (fl. 179), manifestando sua inconformidade com o decidido pela DRJ.

O recurso foi conhecido e tratado pela 1ª Câmara do antigo 3º Conselho de Contribuintes, cujos atos, a teor do art. 6º do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram recepcionados e convalidados.

Assim, após transcrever toda a situação fática que consubstancia esta controvérsia, o Relator votou pela conversão do julgamento em Diligência, sendo proferida a Resolução nº 301-2.031 de 13 de agosto de 2008. O Voto deu-se nos seguintes termos:

“Resolução nº 301-2.031, Data 13 de agosto de 2008

O auto de infração é datado de agosto de 2004, pautou-se exclusivamente na falta da averbação à margem da matrícula do Imóvel da área de Reserva Legal, ainda que o contribuinte tivesse demonstrado a existência da área por laudo técnico que instruiu Requerimento de Autorização Florestal protocolizado junto à Secretaria de Estado do Meio Ambiente e recursos Hídricos do Estado do Paraná, em 30/06/2003.

Ora, há provas da existência da área de reserva legal, cuja única falha encontra-se na alegada ausência de registro da área junto à matrícula do Imóvel.

Por conta disso, para que não reste dúvida acerca dos motivos do lançamento e do reconhecimento da área proponho que a conversão do julgamento em diligência a fim de que a repartição de origem:

oficie a Secretaria de Estado do Meio Ambiente e recursos Hídricos do Estado do Paraná para que preste informações acerca do andamento do Requerimento de Autorização Florestal e quanto as áreas sobre as quais recaem a autorização florestal;

oficie o Cartório de Registro de Imóveis para que encaminhe cópia atualizada da matrícula dos imóveis veiculados ao NIRF nº. 19 72600- 7;

Concluída a diligência, intime-se o contribuinte para, querendo, manifeste-se sobre seu resultado, retornando os autos para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso, tempestivo e com condições de admissibilidade, já foi conhecido anteriormente por esta instância recursal, conforme mencionado no Relatório.

PRELIMINARES.

Considerando os princípios e a marcha processuais, ressalvo, apesar de visões pessoais bastante rigorosas acerca das matérias aqui tratadas, como a necessidade de observação das formalidades legais dentro dos prazos estabelecidos para o reconhecimento de isenções para as áreas de preservação permanente e utilização limitada/reserva legal, já manifestadas em vários julgamentos, que entendo dever dar prosseguimento a este dentro da visão já exposta em momento anterior pela Colenda 1ª Câmara do 3º C.C, não se criando situações controversas e não ferindo a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o resultado da Diligência determinada na Resolução 301-2.031 já foi cientificado ao contribuinte para, se quisesse, manifestar-se.

Avalio que não são necessárias mais diligências ou perícias, além da que já foi determinada anteriormente. No momento, a discussão sobre a matéria cinge-se a questões formais para o reconhecimento ou não do direito à isenção de áreas definidas como de utilização limitada/reserva legal e preservação permanente.

O Laudo Técnico elaborado por profissional competente, contendo, no meu entender, as informações necessárias, espanta a necessidade de perícia a ser conduzida no local.

Assim, a controvérsia pode ser resolvida com a análise documental, dentro daquilo que já consta dos autos.

Quanto ao que chama de “arguições legais e constitucionais”, que não teriam sido consideradas pela decisão de 1ª instância, também não serão tratadas aqui, já que é matéria de Súmula e consta do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (art. 62) ser vedado a seus membros manifestarem-se sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou deixarem de aplicar lei ou decreto sobre fundamento de inconstitucionalidade, conforme já transcrito na Ementa.

Apesar de no Voto constante da Resolução nº 301-2.031 constar que a questão se resume “*exclusivamente na falta da averbação à margem da matrícula do Imóvel da área de Reserva Legal*” observo que foi efetuada também alteração da Área de Preservação Permanente (v.

Auto de Infração fl 55 e TVF (itens 5 e 6, fl. 51), matéria esta expressamente mencionada pelo contribuinte em seu recurso (fl. 198/9):

“Todos estes textos legais oriundos da Câmara dos Deputados e Senado Nacional (Congresso Nacional), são expressos a conceder a isenção do Imposto Territorial Rural, sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, sem qualquer restrição ou condição. Isto é, independentemente de estarem ou não averbados a margem das respectivas Matrículas ou transcrições imobiliárias e nem tampouco condicionados a Ato de Declaração Ambiental (ADA) junto ao IBAMA.” (grifos originais)

Mas, aqui no caso, isso não fará diferença contra o contribuinte, como se verá a seguir.

Por fim, destaco que o arrolamento de bens para seguimento de recurso administrativo não é mais necessário, a teor da **Súmula Vinculante nº 21 do STF**, devendo a Unidade de origem adotar as providências necessárias para seu cancelamento.

MÉRITO.

Façamos breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração. (sublinhei)

Natureza da isenção. Conforme art. 175, caput, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não-incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos. (PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179)

DO ADA COMO REQUISITO PARA ISENÇÃO.

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “*área tributável*” a área total do imóvel “*menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal*”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

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.

(...)

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

Cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Cabe ressaltar também que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA. Desta forma, o objetivo da isenção é estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

Observo que o lançamento tributário considerou válido o ADA protocolado no Ibama em 18/09/1998 (Formulário de 1997), como se depreende do Termo de Verificação Fiscal, item 5 (fl. 51).

A (não) exigência do ADA para a fruição da isenção da área de preservação permanente, a partir do exercício de 2001, não é, de modo algum, pacífica na jurisprudência deste CARF, ao contrário do que afirma o Recorrente. Em sua pesquisa de jurisprudência deve ter constatado isso, anexando apenas os Acórdãos que se alinham ao seu interesse.

Vejamos, a título de exemplo, o **Acórdão 9202 – 002.383**, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que sublinho:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO NECESSÁRIO.

A fim de obter a isenção quanto à Área de Preservação Permanente (APP) o sujeito passivo deve apresentar documentação sobre a existência.

No presente caso, o sujeito passivo apresentou apenas mapa, sem o devido e necessário Ato Declaratório Ambiental (ADA), motivo da não obtenção de isenção da citada área.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Mas, tendo em conta que a Resolução 301-2.031 limitou a matéria em discussão à averbação da Reserva Legal, dando a entender que não se questionava as alegações do recurso no tocante às alterações processadas quanto à Área de Preservação Permanente (v. fl 55) e mais, considerando a alteração mínima procedida, de 0,2 ha (dois décimos) que passou a APP declarada de 24,5 para 24,3 ha; considerando a informação do Laudo Técnico de que a área existente era de 24,5 ha (fl. 14 e outras menções) e em homenagem aos princípios da eficiência, da economia processual e da finalidade do processo, na solução, em tempo razoável, das lides, entendo que a alteração procedida pelo Auditor Fiscal na Área de Preservação Permanente declarada, exclusivamente porque constatou divergência com a área constante de ADA apresentado ao IBAMA, não deve subsistir.

Observo que no Laudo Técnico apresentado, consta como área de preservação permanente o **total de 24,5 ha** (fls. 14) e a justificativa do Auditor Fiscal, conforme TVF (Termo de Verificação Fiscal) para alteração do valor declarado foi que no ADA constavam apenas 24,3 ha.

Por essas razões, neste caso, entendo que deva ser cancelada a alteração processada de ofício, para considerar como área de preservação permanente o total declarado de 24,5 ha (fl.55)

DA AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL NA MATRÍCULA DO IMÓVEL

Para fazer jus à redução também deverá o sujeito passivo cumprir outra determinada exigência, especialmente em relação à reserva legal. Trata-se da averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental, conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166/67, de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

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: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifei)

Bem, penso que a averbação no registro de imóveis não se trata tão somente de matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, de obrigação acessória a ser cumprida pelo contribuinte, pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal, documenta e cria um registro público da sua existência e faz surgir uma obrigação real de preservação.

Ademais, o Mestre SÍLVIO RODRIGUES, ao tratar da forma dos atos jurídicos, ensina que para alguns atos a lei exige forma determinada. Para o renomado autor, não obstante a importância da forma venha diminuindo com o tempo, e ele identifica um recuo nessa ocorrência, se o formalismo apresenta alguns aspectos negativos, apresenta outros favoráveis, pois ele estabelece de maneira indiscutível a vontade das partes e conserva a memória de sua manifestação, garante a autenticidade do ato, chama a atenção para a seriedade do mesmo, facilita a prova que se fizer necessária e traz o elemento importante *publicidade*. (RODRIGUES. Silvio, Direito Civil, Parte Geral, vol 1, São Paulo: Saraiva, 2003, pp. 264/5).

Acrescente-se, ainda, que a averbação na matrícula do imóvel produz efeitos *erga omnes*, preservando a área mesmo no caso de transmissão a qualquer título, desmembramento e etc...

Com o devido respeito à jurisprudência que colaciona o Recorrente, que ao contrário do que afirma não é unânime neste CARF, contudo e portanto, entendo que a área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto. Não faz sentido admitir um ato constitutivo que possa ser posterior.

Neste sentido, a Resolução 301-2.031 desta instância recursal entendeu por bem determinar a realização de Diligência para que se fizesse constar dos autos a matrícula do imóvel:

“ oficie o Cartório de Registro de Imóveis para que encaminhe cópia atualizada da matrícula dos imóveis veiculados ao NIRF nº. 19 72600- 7;

Providenciada a Diligência, de cujo resultado o Recorrente foi cientificado em 23/04/2010 (fl. 266), vieram aos autos:

a) o Termo de Compromisso de Reserva Legal, protocolado no Escritório Regional de Umuarama, Comarca de Cianorte/PR, em 30/06/2003 e assinado pelas partes (o Recorrente e o Instituto Ambiental do Paraná) em 07 de julho de 2006 (fl. 243); e

b) a “*cópia da matrícula nº 22.557, referente aos Lotes 208, 209 e 210 da Gleba Verissimo, situados neste Município e Comarca de Cianorte-PR., imóvel de propriedade de Paulo de Moraes Barros Neto*”, onde se verifica que o Termo de Compromisso foi averbado em Cartório em 28 de setembro de 2006 (fl. 246), com a finalidade de **gravar restrição de Reserva Legal sobre uma área de 109,55 ha.**

Assim, reputo que não foi cumprido o requisito formal de constituição da área como de reserva legal, em data oportuna, **previsto em lei, conforme acima transcrito**, não sendo passível de se reconhecer a mesma como isenta para fins de apuração do ITR, cujo fato gerador ocorreu em 1º de janeiro de 2002. A averbação deveria ter sido feita antes dessa data.

DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA

Neste aspecto, importante frisar que a falta de recolhimento do imposto constatada nos autos enseja sua exigência por meio de lançamento de ofício, com a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44.

Para aplicação da multa de 75,0% deve-se observar, primeiramente, o disposto no § 2º do art. 14, da Lei nº 9.393/1996, que assim estabelece:

“Art. 14 (...)

§ 1º (...)

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.”

Essas multas, aplicadas aos tributos e contribuições federais, estão previstas no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;”

Portanto, a cobrança da multa lançada de 75% está devidamente amparada nos dispositivos legais citados anteriormente (§ 2º do art. 14 da Lei nº 9.393/1996 c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996).

CONCLUSÃO

Pelas razões expostas aqui, mantém-se a glosa efetuada pela autoridade fiscal, no lançamento, da área de reserva legal declarada, por ter sido comprovado de que a **mesma não estava averbada à margem da matrícula do imóvel na data de ocorrência do fato gerador do imposto.**

Processo nº 10950.002353/2004-09
Acórdão n.º **2801-003.165**

S2-TE01
Fl. 278

De outro lado, deve ser cancelada a alteração procedida pelo Auditor Fiscal, considerando-se como área de preservação permanente os 24,5 ha (vinte e quatro inteiros e cinco décimos) originalmente declarados.

Inalterável o percentual de multa de ofício aplicada, de 75% sobre o valor da infração que restar apontada.

Desta feita, **voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso.**

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada.