



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

Processo nº 11020.721445/2008-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-001.179 – 2ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria ITR
Recorrente HÉLIO PACHECO VELHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

EXERCÍCIO: 2005

ITR. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. ISENÇÃO.
IMPRESCINDIBILIDADE.

A averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente é ato declaratório e constitutivo dessa reserva. A imposição da averbação para a concessão do benefício fiscal é um incentivo à proteção do meio ambiente.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)
Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)
Lucia Reiko Sakae - Relator.

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro German Alejandro San Martin Fernandez.

Relatório

O processo em epígrafe cuida da Notificação de Lançamento NL nº 10106/00036/2008, relativa ao exercício de 2005, em que apurou imposto suplementar pela falta de comprovação tanto da área de Reserva legal como do Valor da Terra Nua (fl.02).

Na descrição dos fatos de fl. 2. constou-se:

Área de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Preços de Terra - SIPT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Complemento da Descrição dos Fatos:

Em 23/06/2008, em resposta à intimação nº 10106/00008/2008, o contribuinte apresentou o ADA (Ato Declaratório Ambiental), Laudo Técnico e mapa do imóvel, certificado de matrícula do imóvel com Memorial Descritivo e croqui da área.

GLOSA DA ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Segundo o artigo 12, caput e § 1., do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (RITR/2002), para efeitos da legislação do ITR, as áreas de Reserva Legal devem estar averbadas na matrícula do imóvel na data de ocorrência do fato gerador. Como o contribuinte não averbou nas matrículas dos imóveis a área de 176 ha, declarada como de Reserva Legal, esta área foi glosada.

VALOR DA TERRA NUA:

A Lei 9.393/96 estabelece, em seu art. 14, que no caso de sub-avaliação do valor do imóvel, a Secretaria da Receita Federal do Brasil procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras,

constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de Área total, Área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

Determina ainda que as informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12 parágrafo 1ª, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

....

Com base nesses dados, foi então arbitrado o valor da terra nua VTN para 2004 em R\$ 563,42/ha , perfazendo um total de R\$ 331.403,64, conforme abaixo demonstrado:

Área Total do Imóvel declarada 588,2 ha

VTN/ha = R\$ 563,42

VTN do imóvel = VTN/ha X Área Total do Imóvel

R\$ 563,421 x 588,2 = R\$ 331.403,64” (grifei)

No acórdão proferido na 1ª instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de fls. 59/ 62 , manteve-se o lançamento, considerando-se não impugnada a autuação relativa ao Valor da Terra Nua e, no tocante à Área de Reserva legal, não isenta, por não atender aos requisitos legais, nos seguintes termos de ementa:

“RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado.

VALOR DA TERRA NUA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 11-05/2011, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. Dig. 68 .

À vista da decisão, foi protocolizado, em 09/06/2011», recurso voluntário de fls. dig. 69/ 75 , no qual o pólo passivo questiona a decisão proferida.

Na peça recursal, o contribuinte contesta a condenação ao pagamento do ITR pela simples falta de averbação da Reserva legal de 176 ha no Registro de Imóveis - RI. Informando a anexação do Ato Declaratório Ambiental -ADA, acompanhada do mapa do imóvel, certificado de matrícula e memorial descritivo, com respectivo croqui da área, onde se visualiza a denominada reserva legal, afirma que tal área sequer foi abatida para elaboração do cálculo do respectivo ITR; considera, ainda, a falta de averbação no RI, mera questão

administrativa e burocrática que não pode desconsiderar a situação real do imóvel, com a penalização do recorrente.

Afirmado que os tribunais consideraram dispensável a averbação da área de Reserva Legal no RI, colaciona acórdãos nesse sentido às fls. 72/74.

Entende que o presente lançamento deve ser cancelado, com a emissão de nova notificação, com a exclusão da área de 176 ha, sem a incidência de multa, juros e correção monetária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LUCIA REIKO SAKAE, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e presentes, ainda, os demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão que manteve o lançamento, que desconsiderou para efeito da determinação da área tributável a área de Reserva legal, por não estar averbada na matrícula do Imóvel junto ao Cartório de Registro.

O litígio ora em questão resume-se ao exame da essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de exclusão na determinação da área tributável das áreas de preservação permanente e de reserva legal, tal como previsto no inciso II, do § 1º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, *in verbis*:

“Art. 10...

§ 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;”

Particularmente, no que tange à área de Reserva Legal, o artigo 16, do Código Florestal (Lei nº 4.771, de 1965), com as redações e alterações trazidas pela Medida provisória n 2.166-67, de 2.001 exige que tanto a localização seja aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, assim como a área deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, *in 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) (Regulamento)

I-

III- vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

IV- vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§1º O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) .

§3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

I-o plano de bacia hidrográfica; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-o plano diretor municipal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III-o zoneamento ecológico-econômico; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

IV-outras categorias de zoneamento ambiental; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

V-a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§5º O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico-Econômico-ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos

o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

I-reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinquenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§6ºSerá admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

I-oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II-cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III-vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§7ºO regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

*§8ºA **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)*

§9ºA averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as

mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Observa-se que o Código Florestal, além de definir e estabelecer as condições da Reserva legal estabeleceu no §8º do artigo 16 a necessidade dessa área ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente.

Uma das razões dessa exigência, se fundamenta no fato de que, no caso da área de Preservação Permanente ela é definida legalmente, o que não ocorre com a área de Reserva Legal

Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas sim de ato constitutivo. Ela modifica o direito real sobre o imóvel e para tanto deve ser adotada a mesma forma, que é o registro no órgão competente, nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, verbis:

“Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código.”

Além disso, ao contrário do alegado pelo recorrente, os Ministros do STJ, em julgamento do REsp nº 1.027.051- SC (2008/00194441-1), com acórdão prolatado em 07/04/2011, decidiram nos seguintes termos de ementa:

TRIBUTÁRIO E AMBIENTAL. ITR. ISENÇÃO. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE. NECESSIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTRAFISCAL DA RENÚNCIA DE RECEITA.

1. A controvérsia sob análise versa sobre a (imprescindibilidade da averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no art. 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

2. O único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.

3. Desta forma, a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal deve funcionar a favor do meio ambiente, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

4. Esta linha de argumentação é corroborada pelo que determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN (interpretação restritiva da outorga de isenção), em especial

pelo fato de que o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.

5. Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.

6. A redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96 é inservível para afastar tais premissas, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

7. A prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

8. Mais um argumento de reforço neste sentido: suponha-se uma situação em que o contribuinte declare a existência de uma reserva legal que, em verdade, não existe (hipótese de área tributável declarada a menor); na suspeita de fraude, o legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da legislação ambiental. Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.

10. A questão ora se enfrenta é bem diferente daquela relacionada à necessidade de ato declaratório do Ibama relacionado à área de preservação permanente, pois, a toda evidência, impossível condicionar um benefício fiscal nestes termos à expedição de um ato de entidade estatal.

11. No entanto, o Código Florestal, em matéria de reserva ambiental, comete a averbação ao próprio contribuinte proprietário ou possuidor, e isto com o objetivo de viabilizar todo o rol de obrigações propter rem previstas no art. 44 daquele diploma normativo

12. Recurso especial provido. ." (grifei)

Importante transcrever parte do voto do EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES que muito bem esclareceu tanto a exigência como a finalidade isentiva da norma tributária, como se observa:

“A primeira impressão que tenho sobre o tema caminha no sentido de que o único bônus individual resultante da imposição da reserva legal ao contribuinte é a isenção no ITR. . Ao mesmo tempo, a averbação da reserva funciona como garantia do meio ambiente.

Desta forma, ocorreu-me que a imposição da averbação para fins de concessão do benefício fiscal poderia funcionar a favor do meio ambiente, ou seja, como mecanismo de incentivo à averbação e, via transversa, impedimento à degradação ambiental. Em outras palavras: condicionando a isenção à averbação atingir-se-ia o escopo fundamental dos arts. 16, § 2º, do Código Florestal e 10, inc. II, alínea "a", da Lei n. 9.393/96.

Esta linha de argumentação, a meu sentir, é corroborada pelo que determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN (interpretação restritiva da outorga de isenção), em especial pelo fato de que o ITR, como imposto sujeito a lançamento por homologação, e em razão da parca arrecadação que proporciona (como se sabe, os valores referentes a todo o ITR arrecadado é substancialmente menor ao que o Município de São Paulo arrecada, por exemplo, a título de IPTU), vê a efetividade da fiscalização no combate da fraude tributária reduzida.

Apenas a determinação prévia da averbação (e não da prévia comprovação, friso e repito) seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os Municípios não terão condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.

Também não me sensibiliza a redação do § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96, porque, tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta a prova da sua glosa - no imposto de renda, por exemplo, junto com a declaração anual de ajuste, o contribuinte que alega ter tido despesas médicas, na entrega da declaração, não precisa juntar comprovante de despesa. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

Entendo, portanto, que a prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si.

Mais um argumento de reforço neste sentido: suponha-se uma situação em que o contribuinte declare a existência de uma reserva legal que, em verdade, não existe (hipótese de área tributável declarada a menor); na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização, o que, a seu turno, dá origem a um lançamento de ofício (art. 14 da Lei n. 9.393/96).

Qual será, neste caso, o objeto de exame por parte da Administração tributária?

Obviamente será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal à época do período-base, o tributo será lançado sobre toda a área do imóvel (admitindo inexistirem outros descontos legais).

Pergunto: a mudança da modalidade de lançamento é suficiente para alterar os requisitos da isenção? Lógico que não. E se não é assim, em qualquer caso, será preciso a preexistência da averbação da reserva no registro.

Gostaria de afastar, ainda, o argumento segundo o qual a averbação é ato meramente declaratório, e não constitutivo, da reserva legal. Sem dúvida, é assim: a existência da reserva legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da legislação ambiental.

Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, acredito que a averbação é condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva.

Penso, por fim, que o que a questão ora se enfrenta é bem diferente daquela relacionada à necessidade de ato declaratório do Ibama relacionado à área de preservação permanente, pois, a toda evidência, impossível condicionar um benefício fiscal nestes termos à expedição de um ato de entidade estatal.

No entanto, o Código Florestal, em matéria de reserva ambiental, comete a averbação ao próprio contribuinte proprietário ou possuidor, e isto com o objetivo de viabilizar todo o rol de obrigações propter rem previstas no art. 44 daquele diploma normativo.” (grifei)

Entendeu, portanto, que a exigência da averbação da Reserva Legal, tal como previsto no Código Florestal, tem como escopo principal a proteção ao meio ambiente, assim a isenção do ITR atuaria como um incentivo à preservação ambiental e não como fonte de arrecadação, como se constata da parca arrecadação que esse tributo proporciona à União.

Concluo por registrar parte da ementa que bem resume o entendimento ao qual me filio:

“...: a existência da reserva legal não depende da averbação para os fins do Código Florestal e da legislação ambiental. Mas isto nada tem a ver com o sistema tributário nacional. Para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva”

Diante do exposto, correto o lançamento.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso interposto.

(assinado digitalmente)
Lucia Reiko Sakae