



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

Processo nº 11070.720055/2008-98
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.243 – 2ª Turma Especial
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria ITR
Recorrente PAULO DE MORAES SASSO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Está correto o acórdão que declarou não impugnada a glosa de área de preservação permanente, quando o contribuinte argumenta que a extensão da área existente é a mesma que a fiscalização computou no lançamento.

ITR. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A exclusão da área de reserva legal da área tributável do imóvel tem como requisito a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção em data anterior à de ocorrência do fato gerador.

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 Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 18/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jaci de Assis Júnior, Julianna Bandeira Toscano, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martín Fernández e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento referente ao Imposto Territorial Rural – ITR do exercício 2006, relativo ao imóvel Fazenda Dona Selva, com área de 653,2 hectares.

O lançamento decorreu de glosa das áreas declaradas como Reserva Legal e Preservação Permanentes e o VTN foi arbitrado com base no Sistema de Preço de Terras – SIPT.

Na impugnação, o contribuinte alegou que:

a) o Laudo de Vegetação e Caracterização de Imóvel Rural especifica a área de preservação permanente de 118,5ha e que a propriedade possui 243,1 hectares de área de reserva legal, dados ratificados pelo Levantamento Planimétrico e por fotografia da área;

b) no preenchimento do ADA1998 e no DIAT foi informada a área de 350ha que correspondente à soma das áreas de preservação permanente e de reserva legal, contudo a soma correta das áreas de 118,5ha e 243,1ha equivale a 361,6, que não foi considerada no lançamento, em sua integralidade;

c) concorda com o VTN arbitrado;

d) a área de reserva legal está preservada e a averbação é mera formalidade, e tentou mais de uma vez, a elaboração do laudo técnico governamental para a averbação da reserva legal, sem obter êxito.

A impugnação foi indeferida, em síntese, pelos seguintes fundamentos:

- a) o §7º do art. 10 da Lei 9.393/1996 trata da modalidade de lançamento por homologação mas não dispensa o contribuinte de comprovar o valor declarado e autoriza o fisco a efetuar o lançamento de ofício quando não é comprovado o que é declarado;
- b) indefere-se o pedido de produção posterior de provas, sem justificativa suficiente, porque o momento para produzir provas é na impugnação;
- c) o impugnante concordou com a glosa parcial de área de preservação permanente e com o arbitramento do VTN, quanto à área de reserva legal, a falta de averbação, impede sua exclusão da área tributável (§8º do art. 16 do Código Florestal com a redação do art. 1º da MP 2.166/2001 e Lei 9.393/1996, art. 10 caput e §1º inciso II, alínea “a”;

Ciência do acórdão em 01/03/2011. Em 24/03/2011 foi apresentado o recurso voluntário, em resumo, amparado nos seguintes argumentos:

1. não houve preclusão em relação à área de preservação permanente de 118,5 hectares porque não houve concordância com essa glosa

como constou no acórdão recorrido, a impugnação não muito clara caracterizaria dúvida que se interpreta a favor do contribuinte;

2. a prova apresentada, laudo técnico assinado por profissional habilitado, evidencia a existência de 118,5ha de áreas de preservação permanente;
3. houve um equívoco do declarante que fez constar área de 300 hectares como de preservação permanente e 50 hectares de reserva legal;
4. o laudo técnico com levantamento planimétrico demonstra que há 118,5ha de área de preservação permanente de 243,2 de reserva legal, desta feita, a área tributável deve ser de 291,73 e não a área total do imóvel como quer o fisco (653,43ha);
5. a retificação do erro ampara-se nos art. 145, I c/c art. 149, IV ambos do CTN, no princípio da moralidade, na jurisprudência e na doutrina;
6. desnecessidade do Ato Declaratório Ambiental – ADA, nos termos da Lei 9.393/1996 c/c medida provisória 1.956/50/2000, reeditada pela MP 2.166-67/2001, como reconhecido pela jurisprudência;
7. é dispensável a averbação da área de reserva legal tal como preceitua a lei 9.393/1996 com a modificação da medida provisória 2.166-67/2001, art. 10, §1º, inciso II, alínea “a” e indicam os precedentes do STJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

O demonstrativo de apuração do imposto indica que o valor declarado de área de preservação permanente foi 350,0hectares, que após a glosa foi considerado 118,5hectares (fls.42).

O recorrente alega que o acórdão recorrido está incorreto ao considerar que não foi impugnada essa glosa, entretanto o recorrente pugna para que seja considerada área de 118,5hectares, a mesma área considerada pela fiscalização. Em outras palavras está concordando com a glosa efetuada.

Também equivocou-se o recorrente ao afirmar que a fiscalização adotou como área tributável a área total do imóvel, pois após a exclusão da área de 118,5 hectares, restou como área tributável 534,7 (fls. 42).

Assim, foi com razão que o acórdão recorrido restringiu o litígio à glosa da área de reserva legal, cuja interpretação gira em torno do §2º do art. 16 da Lei 4.771/1965 com o art. 10 da lei 9.393/1996, transcritos a seguir:

"Art. 16

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre 20 (vinte) a 50 (cinquenta) hectares, computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutíferos, ornamentais ou industriais.

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, **deverá 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, ou de desmembramento da área. (grifos acrescidos)

Lei 9.393/1996.

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 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;**

(...)

§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)

No acórdão recorrido foi considerado como requisito para a mencionada exclusão a averbação da área de Reserva Legal no Registro de Imóvel em data anterior à de ocorrência do fato gerador.

De outro lado, o recorrente, em síntese, sustenta que a interpretação dos dispositivos legais e a jurisprudência do STJ dispensam a averbação para fins de o contribuinte usufruir da exclusão da área de reserva legal da área tributável do imóvel.

Sem razão o recorrente.

A averbação de Reserva Legal no Registro de Imóveis não é mera formalidade ou ato de efeito declaratório. A natureza extrafiscal do ITR, exige que haja a comprovação da existência da Reserva Legal e sua demarcação antes da ocorrência do fato gerador, sem esses procedimentos não há como assegurar a utilização do tributo como instrumento de defesa do meio ambiente.

A existência de julgados que dispensam a averbação prévia indica somente que se está diante de tema controvertido. Tanto que divergências no âmbito desse Conselho foram submetidas a julgamento na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na 2ª Turma da CSRF há os seguintes precedentes:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA, A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR com base no ADA, que é o caso das áreas de proteção permanente, este documento passou a ser obrigatório, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000. Tratando-se de reserva legal, deve ser verificada a averbação no órgão de registro competente e a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores. Recurso especial negado. (acórdão 9202-00.987, de 17/08/2010, Relator Conselheiro Júlio César Viera Gomes, grifos acrescidos)

O voto condutor do acórdão conteve, entre outros, os seguintes fundamentos:

“Área de reserva legal:

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

Tem-se que a, ao alterar o art 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o §2º, com a seguinte redação, in verbis:-

"Art. 16..

§2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o

corde raso, deverá 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, ou de desmembramento da área."

Além da definição, merecem ressaltos os efeitos da averbação de determinada área imobiliária como reserva legal. Não se trata de 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.

Por essa razão é que o Código Florestal passou a exigir a averbação no registro de propriedade do imóvel, fazendo com que a partir de então sobre aquela área o proprietário se submeta às limitações administrativas que lhe são impostas pela lei.

Tomando a averbação da reserva legal como ato constitutivo pode-se mencionar também os seguintes acórdãos: nº 9202-00.988 e 9202-00.989 de 17 de agosto de 2010, e 9202-01.001, de 17 de agosto de 2010.

Ademais, a natureza de ato constitutivo da averbação da reserva legal também foi reconhecida no Mandado de Segurança nº 22.688-9/PB, julgado em 03/02/1999.

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ, matéria não está consolidada. Na 2ª Turma do STJ também se entende que a averbação é um ato constitutivo da Reserva Legal de forma que somente após a averbação pode-se reconhecer a exclusão da Reserva Legal.

REsp 1027051 / SCRECURSO ESPECIAL2008/0019441-1

Relator(a) Ministro HUMBERTO MARTINS

Relator(a) p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Data do Julgamento 07/04/2011

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 (im)prescindibilidade 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 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). Pergunta-se: 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.

9. É de afastar, ainda, argumento no sentido de que 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, 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.

O supramencionado entendimento da 2ª Turma foi ratificado com o acórdão nos Embargos Declaratórios, julgado em 09/08/2011.

Mais recente é o AgRg no REsp 1310871/PR, julgado em 04/09/2012:

Ementa

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE.

(...)

2. Todavia, quando se trata da "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção assentaram também que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. p/ Acórdão Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 7.4.2011, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 20.8.2009, DJe 31.8.2009.

(...)

Não há que se falar em entendimento consolidado no âmbito da 1ª Seção do STJ em sentido diverso ao que ora é adotado.

A exigência da prévia averbação – com a participação do órgão ambiental e delimitação da área de reserva legal - deve ser vista como instrumento garantidor da efetividade das medidas extrafiscais de proteção ao meio ambiente, o que torna inaplicável a exegese que toma a existência de área de reserva legal como uma mera fração ideal da área total do imóvel independente de sua averbação.

Nesse sentido foi o voto do Ministro Sepúlveda Pertence no MS 22.688/PB, quando se referiu às áreas de preservação ambiental à luz da Lei 8.629/1993 (lei da Reforma Agrária):

“Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que seja conhecidas, as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como não aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação lhe impõe.

(...)

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/65, não existe a reserva legal”

Portanto, deve-se NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso