



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

Processo nº 13116.000248/2005-38
Recurso nº 339.909 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.559 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria ITR
Recorrente ENNEMAN DA COSTA PIMENTEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.
AVERBAÇÃO - ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal, podendo o sujeito passivo excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR relacionado a fatos geradores subsequentes ao registro público.

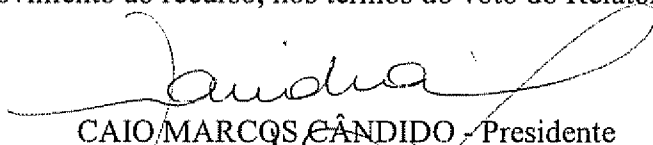
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

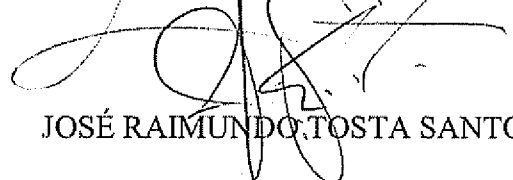
Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, após a vigência da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, é imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Relator

EDITADO EM: 24 SET 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, José Raimundo Tosta Santos, Odmir Fernandes, Goncalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka e Ana Neyle Olimpio Holanda.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 03-20.397, proferido pela 1ª Turma da DRJ Brasília (fls. 116/132), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o Auto de Infração de ITR do exercício de 2001.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, em 04/03/2005, o Auto de Infração/anexos que passaram a constituir as fls. 01/09 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2001, referente ao imóvel denominado "Fazenda São Bernardo", cadastrado na SRF, sob o nº 4.931.468-8, com área de 3.659,6 ha, localizado no Município de Niquelândia/GO.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$ 117.428,90 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 28/02/2005 (R\$ 71.478,97) e da multa proporcional (R\$ 88.071,67), perfaz o montante de R\$ 276.979,54.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna das DITR/2001 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 13/14, recepcionada em 31/09/2004 ("AR's"/cópia de fls. 15), exigindo-se a apresentação de:

1º - Laudo técnico emitido por profissional habilitado, acompanhado de anotação de responsabilidade técnica -ART registrada no CREA, de planilha de cálculo e de planta planialtimétrica, impressa ou em arquivo digital, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites do imóvel rural, caso exista área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), ou certidão emitida por órgão ambiental, federal ou estadual, contendo dados técnicos detalhados e suficientes para caracterizar as condições e dimensões da área enquadrada em cada inciso do art. 2º da Lei 4771/65 (Área de **preservação permanente**), redação dada pelo art. 1º da Lei 7803/89, conforme art. 10, § 1º, inciso II, letra "a" da Lei 9393/96;

2º - Licença Ambiental, Parecer Técnico ou Registro do órgão ambiental, federal ou estadual, probatória das restrições a que se submete o imóvel caso este pertença à **Área de Interesse Ecológico ou de Proteção Ambiental**, conforme art. 10, § 1º, inciso II, letra "b" da Lei 9393/96;

3º - documentação probatória da averbação da reserva legal em cartório de registro de imóveis, à margem da matrícula do imóvel, conforme art. 10, § 1º, inciso II, letra 'a' da Lei 9.393/96, e art. 16, § 2º da Lei 4771/65 (redação dada pelo art. 1º da MP 2166-67 de 25/08/2001), em data anterior à do fato gerador do ITR. Caso trate-se de área de posse, apresentar Termo de Ajustamento de Conduta firmado junto ao órgão ambiental, federal ou estadual, no qual seja identificada a área do imóvel sobre a qual o detentor da posse tenha assumido o compromisso de averbá-la posteriormente, conforme art. 10, § 1º, inciso II, letra 'a' da lei 9393/96, e art. 16, § 10º

da lei 4771/65 (redação dada pelo art. 1º da MP 2166-67) em data anterior à do fato gerador do ITR (01/01/2000);

4º - documento probatório do ingresso, junto ao IBAMA, da solicitação de emissão do Ato Declaratório Ambiental;

5º - Anexo da Atividade Rural da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (Exercício 2000) junto com as Notas Fiscais de aquisição de vacinas em maio e em novembro de 1999 (ou cópia autenticada da Ficha de Controle de Vacinação da Secretaria Estadual da Agricultura), ou outro documento qualquer, provando a existência de gado em suas **pastagens** ao longo do ano anterior ao do exercício da declaração, conforme art. 10, § 1º inciso IV letra 'b' da Lei 9393/96 e art. 25 do Decreto 4.382/02. Caso a pastagem, ou parte dela tenha sido ocupada por gado de terceiros, em regime de parceria ou arrendamento, apresentar o contrato em questão, além dos documentos anteriormente citados; e,

6º - Laudo de avaliação do **Valor da Terra Nua** do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com grau de fundamentação II ou III, com anotação de responsabilidade técnica - ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados. A falta de apresentação do laudo de avaliação ensejará ao arbitramento do valor da terra nua, com base nas informações do Sistema de Preços de Terra -SIPT da SRF.

Por não ter sido apresentado qualquer documento de prova, a fiscalização resolveu glosar integralmente as áreas declaradas como de preservação permanente, utilização limitada e utilizadas como pastagens, respectivamente, de **2.012,7 ha, 731,0 ha e 906,6 ha**, além, de rejeitar o VTN declarado de **R\$ 371.000,00**, que entendeu subavaliado, arbitrando o valor de **R\$ 1.368.690,40**, com base no VTN médio por hectare apontado no SIPT.

Desta forma, foi aumentada a área tributada do imóvel, juntamente com a sua área aproveitável, com redução do Grau de Utilização dessa nova área utilizável. Conseqüentemente, foi aumentado o VTN tributado – devido à glosa das áreas de preservação permanente e de utilização limitada declaradas e ao novo valor arbitrado pela fiscalização -, bem como a respectiva alíquota de cálculo, alterada de **0,30%** para **8,60%**, para efeito de apuração do imposto suplementar lançado através do presente auto de infração, conforme demonstrativo de fls. 02

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às folhas 06/07 e 03, respectivamente.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em **18/03/2005** (documento "AR" de fls. 18), o Impugnante, por meio de procurador legalmente constituído, fls. 44, protocolou em **20/04/2005** a impugnação de fls. 19/43, lida nesta Sessão. Apoiado nos documentos de fls. 45/46, 47/48 e 49/57, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- a intimação é tempestiva, uma vez que o contribuinte, por estar temporariamente residindo no exterior (França), até a presente data, ainda não recebeu o auto;

- transcreve o Auto de Infração, inclusive na parte atinente à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal. Apresenta também o termo de intimação, bem como a sua resposta;

- a Área de Preservação Permanente, na maioria dos imóveis, por força das circunstâncias, é sempre estimada pelos contribuintes do ITR. Quanto a isto, com certeza, ninguém relacionado à Matéria deixa de admitir. No caso deste imóvel, somente por solicitação da Receita Federal, quando do início da ação fiscal a que se refere o processo nº 13.116.001.892/2003-61, é que tal área resultou precisamente aferida, encontrando-se uma área

de preservação permanente igual 1.803,9904 ha, entretanto, o auto nada considerou a título de APP, ou seja, toda a APP foi considerada como Área Aproveitável, o que viciou o cálculo do G. U. do imóvel, cuja consequência é a majoração indevida do ITR;

- importa esclarecer que no cálculo do imposto objeto do auto (Distribuição de Área do Imóvel) área nenhuma foi considerada como sendo de Preservação Permanente. Tal procedimento não foi o correto, porque considerou a totalidade do imóvel (3.658,1 ha) como sendo ÁREA APROVEITÁVEL, o que enseja correção, tratando-se desse absurdo;

- transcreve o art. 10 da Lei nº 9.393/96 para concluir que a exclusão da área de Preservação Permanente e de Reserva Legal do cálculo da área tributável, é o imperativo legal. Não está sujeita a nenhuma condição;

- demonstra os dispositivos legais, os únicos que constituem a exigência legal do ADA – Ato Declaratório Ambiental. Que são as alíneas "b" e "c" do inciso II do § 1º, Art. 10 da Lei nº 9393/96, e os comenta;

- vale-se exatamente do dispositivo legal mencionado pelo Agente Autuante, ou seja, art. 10, § 1º, inciso II, Letra "a" da Lei 9393/96 e conclui que a tributação das áreas ecológicas, conforme consta do auto, constitui espécie de ato administrativo não autorizado pela lei. À evidência, a consequência disto é a nulidade do auto, ante o princípio constitucional da legalidade (art. 150, I, da CF);

- fere também o princípio da estrita legalidade, condição absoluta para validade do ato administrativo. Neste sentido, autuado aponta o art. 37 da CF;

- por outras palavras, continuam os fundamentos da nulidade do auto: nos princípios constitucionais Limitadores do Poder de Tributar a que se refere a seção II do Sistema Tributário Nacional, se insere em primeiro lugar, o princípio da estrita legalidade da tributação (art. 150, I da CF);

- tal princípio, se evidencia exatamente, o vício do auto que se quer demonstrar. Ou seja: a tentativa de se tributar áreas de preservação ecológica que literalmente foram excluídas da tributação do ITR, pela própria lei;

- cita o Conceito de Área Tributável (Art. 10, § 1º, inciso II da Lei 9393/96);

- apenas a lei ambiental (Código Florestal) ao impor a reserva legal (art. 16, § 2º) igualmente impõe a sua averbação à margem da matrícula do imóvel;

- que a ausência da averbação dos limites da área de reserva legal, não desfaz a obrigação de preservar. Tampouco cria, eventualmente ou não, a obrigação de tributá-la. Nenhuma lei criou tal obrigação;

- vale dizer: em nenhum momento, houve qualquer correlação da lei que constitui obrigação de averbar (Código Florestal) com a lei tributária. E nem desta com aquela e apresenta um resumo;

- conclui que o auto em questão ficou pendente de amparo legal, uma vez que foi laborado em desacordo com a lei de instituição do tributo. E, em assim sendo, resultou em ato administrativo que não se reveste das condições de legalidade, a que se refere o art. 37 da CF, devendo por isto ser declarado nulo ou insubsistente para constituir a obrigação tributária;

- comenta às espécies de áreas de preservação ecológica que embora possam ser excluídas da apuração da área tributável, tal exclusão fica sujeita ao ADA, concluindo que são somente duas as hipóteses (alíneas "b" e "c" do art. 10 da Lei 9.393/96) que a lei tributária estabeleceu a obrigação de requerimento do ADA;



- esclarece que diferentemente das duas hipóteses comentadas (benefícios fiscais condicionados), as áreas de preservação permanente e de reserva legal, cuja preservação é imposta pela lei, não carecem de ADA - Ato Declaratório Ambiental, para fazer jus ao benefício fiscal (exclusão da Área Tributável e da Área Aproveitável);

- o VTN atribuído pelo Agente Fazendário decorre de sua atitude de arbitramento, para o que não existe amparo legal;

- a Base de Cálculo do imposto é o preço de mercado definido pela prerrogativa legal da auto-avaliação (art. 8º, § 2º);

- o Contribuinte auto-avaliou o seu imóvel a preço de mercado. Calculou e pagou o seu tributo, logo, não cabe ao Agente Autuante, de forma sumária desconsiderar a auto-avaliação do contribuinte pena de incorrer-se em arbitrariedade;

- a simples subjetividade do Agente Fazendário já tem os seus contornos, ou seja, requer fundamentos na conformidade da lei. Tudo assim foi estatuído para prevenir ou ter-se por rejeitada qualquer arbitrariedade;

- não obstante a prerrogativa legal da auto-avaliação, (art. 8º, § 2º da Lei do ITR) em atendimento ao Termo de Intimação, o contribuinte contratou profissionais especializados para elaboração de Laudo Técnico, de múltiplos objetivos, inclusive o de apuração do VTN. Entretanto, o Agente Autuante subjetivamente não aceitou tal laudo no que tange ao VTN declarado;

- cita a alegação do Agente Autuante;

- a prova produzida pelo contribuinte para atestar o VTN declarado é válida até que se prove em contrário. Logo, a majoração do VTN é no mínimo uma subjetividade invalidamente fundamentada, para não se dizer uma ilegal arbitrariedade;

- cita outras razões de mérito e vícios do auto quanto aos fundamentos legais da autuação, indicando, dentre outras coisas, que somente caberia o Lançamento de Ofício, se houvesse as hipóteses de falsidade, erro ou omissão do contribuinte, o que não restaram provados. Esta assertiva tem respaldo no art. 149, IV do CTN, c/c o art 14 da Lei nº 9.393/96. Em contrário senso: em não ocorrendo nenhuma das hipóteses previstas na lei específica, tal modalidade de lançamento não caberia praticar;

- e ainda, que não caberia o lançamento de ofício, na forma do art. 14 da Lei nº 9.393/96, sua consequência indesejável é a multa maior, 75% e também, à onerosidade excessiva, vedada pela Constituição Federal (art. 150, IV);

- finalmente, requer o cancelamento do Auto, pelas razões de mérito, restando comprovado que não houve infração nenhuma, inclusive porque as Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal são existentes e deverão ser classificadas como tais, para jamais comporem o saldo de Área Aproveitável.

Face não constar dos autos documentos que comprovassem as alegações do autuado em relação à preliminar de tempestividade, esta DRJ, por meio do Despacho – DRJ/BSA-1ª Turma nº 030/2006, fls. 60/61, propôs que o presente processo fosse devolvido ao Órgão de origem para intimar o contribuinte, se fosse de seu interesse, a apresentar documentos que comprovassem que ele residia no exterior à época da lavratura do auto de infração, a existência de rebanho no imóvel rural durante o ano base 2000 e Laudo de avaliação do **Valor da Terra Nua** do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, a preços de 1º/01/2001.

Regularmente intimado, conforme "Termo de Intimação Fiscal", de fls. 63 e documento "AR", de fls. 66, o interessado apresentou os documentos de fls. 68/69, 70, 71/72 e 73/75, sendo o processo, posteriormente, devolvido a esta DRJ/BSA para apreciação e julgamento.

Posteriormente, em 28/02/2007, apresentou o requerimento de fls. 78 solicitando a anexação ao processo do laudo técnico de fls. 79/112.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau restabeleceu a área servida de pastagem declarada, com 906,6 ha, além de tributar o imóvel com base no VTN de R\$ 382.501,39, equivalente a R\$ 104,52 por hectare, indicado no laudo/anexos de fls. 79/110, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 2001

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Tendo em vista que o Auto de Infração atendeu aos requisitos legais, de natureza geral, estabelecidos na legislação de regência, e uma vez acatada a impugnação, ocasião em que o recorrente exerceu o direito da ampla defesa e do contraditório, rebatendo as irregularidades que lhes foram imputadas e apresentando os documentos de provas respectivos, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

DAS ÁREAS SERVIDAS DE PASTAGENS.

Cabe restabelecer a área servida de pastagem declarada, com base na média de animais bovinos da propriedade, comprovada com base em prova documental hábil.

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBAVALIAÇÃO.

Cabe rever o VTN arbitrado pela fiscalização, quando apresentado Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel rural avaliado.

DA MULTA LANÇADA (75,0%) E DOS JUROS DE MORA.

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração - ITR, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos



DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

Lançamento Procedente em Parte

Em sua peça recursal de fls. 156/179 o contribuinte pugna pela reforma de decisão *a quo*, na parte que lhe foi desfavorável. Entende que, por força de lei, as áreas de preservação permanente e de reserva legal estão excluídas da tributação e, consequentemente, da área aproveitável na exploração e do cálculo do grau de utilização do imóvel.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Costa Santos, Relator

A questão da ilegalidade do auto de infração, suscitada pelo recorrente, em face da inclusão de áreas não tributáveis relacionadas à reserva legal e preservação permanente, toca o próprio mérito da exigência tributária em exame.

Inicialmente, entendo que somente o montante da área de reserva legal, devidamente averbada no respectivo cartório imobiliário, antes da ocorrência do fato gerador, deve ser excluída da tributação, pois o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, nos termos em que disciplina o art. 144 do CTN.

O art. 10, § 1º, inciso II, que trata da área tributável do imóvel para fins de ITR, exclui da incidência do imposto as áreas de preservação permanente e de reserva legal previstas no Código Florestal Brasileiro, *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;

Por seu turno, a 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 (Código Florestal Brasileiro), portanto, à época dos fatos geradores, previa a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis competente, nos seguintes termos:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação

h

permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989).

Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade.

Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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. (Incluído pela Lei nº 7.803, de 18.7.1989)

No meu entender a averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel no registro de imóveis competente é condição para que a referida área seja, efetivamente, considerada como área de reserva legal.

Precedente do Supremo Tribunal Federal (Mandado de Segurança nº 22.688/PB) é explícito no sentido de que determinada área somente pode ser considerada como área de reserva legal após a averbação desta situação no registro de imóveis:

EMENTA: Mandado de segurança. Desapropriação de imóvel rural para fins de reforma agrária.

Preliminar de perda de objeto da segurança que se rejeita.

- No mérito, não fizeram os impetrantes prova da averbação da área de reserva legal anteriormente à vistoria do imóvel, cujo laudo (fls. 71) é de 09.05.96, ao passo que a averbação existente nos autos data de 26.11.96 (fls. 73-verso), posterior inclusive ao Decreto em causa, que é de 06.09.96.(GRIFEI)

Mandado de segurança indeferido.

O Ministro Sepúlveda Pertence, proferiu voto vista no julgado acima referido, em que afirma peremptoriamente que sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal. Do voto transcrevo o seguinte excerto:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)

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

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

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel o que dos novos proprietários só estaria obrigado a preservar vinte por cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal. (GRIFEI)

A decisão recorrida manteve como tributável a área de reserva legal pelo fato do contribuinte não tê-la averbado à margem da inscrição de matrícula no cartório de registro de imóveis, e também por não ter apresentado ao IBAMA o Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Se o contribuinte houvesse averbado a área de reserva legal no cartório imobiliário, com a interveniência do órgão ambiental, antes da ocorrência do fato gerador do ITR, a apresentação da ADA não seria óbice à fruição do benefício fiscal pleiteado. Em verdade o requerimento do ADA representa o início do procedimento para que o Órgão ambiental fiscalize as áreas de preservação permanente e reserva legal, enquanto a lavratura do Termo de Responsabilidade representa a manifestação final do Órgão acerca da reserva legal, a ser constituída mediante averbação na matrícula do imóvel.

Com efeito, a averbação no registro de imóveis não se refere a matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, a obrigação acessória a ser cumprida pelo contribuinte. Pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal, e para efeito de exclusão da área tributada pelo ITR deverá estar devidamente averbada no cartório de registro de imóveis até a data da ocorrência do fato gerador do imposto. Laudo Técnico não serve para substituir requisitos legais estabelecidos para a exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente da tributação do ITR.

Segundo dispõe o § 7º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/96, na redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/01 (DOU de 25/08/01), “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 da declarante”. Ao dispensar a prévia comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de gozo da isenção, o dispositivo não inovou, o que é próprio do lançamento por homologação, conforme disposto no caput do artigo. Quando necessário, a comprovação das condições para fruição de benefício fiscal será feita posteriormente, mediante intimação da fiscalização. Como todos os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação, as informações prestadas na DITR estarão sujeitas à verificação. O que podemos entender da leitura desse parágrafo é que está

dispensada a apresentação dos documentos comprobatórios simultaneamente com a Declaração do ITR, porém, não está o contribuinte dispensado de comprovar, quando assim solicitado pelo Fisco, o que foi declarado. E, se as informações forem inexatas, ficará ele sujeito ao pagamento do imposto suplementar, com os devidos acréscimos legais.

Após intenso debate a esse respeito, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, firmou o entendimento de que a averbação da reserva legal no registro imobiliário antes da ocorrência do fato gerador é condição para o reconhecimento da isenção do ITR sobre essas áreas (Acórdão nº 9202-00.077, sessão de 17/08/2009). Peço vênua ao ilustre relator Júlio César Vieira Gomes, para a transcrição de excertos do seu voto:

“Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 11 da Lei nº 8.847/94, *verbis*:

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I – de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.

(...)

Embora ambas as áreas sejam protegidas, há distinção na legislação no que se refere ao tratamento fiscal a elas dispensado, especialmente quanto às exigências a serem cumpridas.

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, conforme região. 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.

§ 1º.

§ 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.”

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.



(...)

Ressalta-se que permanece firme a jurisprudência do STF (MS 28.156/DF, de 02/03/2007).

Por fim, adverte-se para a vedação prevista no artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Quanto às exigências relacionadas à reserva legal, portanto, conclui-se que a averbação junto ao registro de imóveis competente é essencial para a sua constituição como tal, o que implica a inclusão na base de cálculo do ITR da área ainda não averbada quando da ocorrência do fato gerador do tributo.”

No que tange à área de preservação permanente, a jurisprudência pacífica da 2ª Turma da CSRF deste CARF firmou-se no sentido de que após a vigência da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, para exclusão da área tributável do ITR, tornou-se imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal (Acórdãos nºs 9202-00.006 e 9202-00.194, sessão de 17/08/2009 e 18/08/2009, respectivamente).

Convém citar, aqui, decisão judicial favorável que confirma este entendimento. Em sentença denegatória de segurança, datada de 15 de dezembro de 2005, no âmbito do MS nº 2005.36.00.008725-0, impetrado pela Federação da Agricultura e Pecuária do Estado de Mato Grosso – FAMATO, o Dr. Jeferson Schneider, Juiz da 2ª Vara Federal de Mato Grosso, asseverou pela legalidade da exigência do ADA, sob a égide do art. 17-O da Lei 6.938/81, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 10.165, de 27/12/2000, vigente à época do fato gerador do tributo (DITR/2002):

*“(...) Seguem os dois artigos para perfeita análise da questão controvertida:
(transcreve art. 17-O da Lei nº 6.938/81 e art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96)*

Os dois dispositivos acima colacionados são perfeitamente compatíveis, ao contrário do que sustenta a impetrante.

A Receita Federal em nenhum momento está exigindo previamente a declaração, para fins de isenção do ITR, a comprovação dessa declaração por meio do ADA – Ato Declaratório Ambiental. Como estatui a Lei nº 9.393/96, que trata do Imposto Territorial Rural – ITR, com a redação da Medida Provisória nº 2.166-67/01, a apuração e o pagamento do ITR são efetuados pelo contribuinte independentemente de prévio procedimento administrativo.

(...)

Assim, nenhum óbice há em que a administração exija do contribuinte o ADA, no prazo razoável de até em seis meses após o pagamento do tributo, pois é a partir desse Ato que poderá definir a exata dimensão da área tributada, assim como o acerto do valor pago.

O que a impetrante pretende é que seja permitido aos substituídos reduzirem as áreas de tributação, mediante a exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal do total da área, sem que a administração tenha qualquer espécie de controle sobre essa redução.

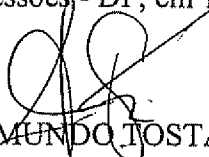


Ora, qual o problema que existe para o contribuinte em declarar ao IBAMA a dimensão da área de preservação permanente e a área de reserva legal mediante o ADA. Nenhum. (...)

Dai a necessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental para verificação posterior pelo Fisco, por tratar-se de lançamento por homologação (...)" (grifamos)

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de junho de 2010


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS