



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

Processo nº 13161.000287/2006-71
Recurso nº 343.105 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-003.157 – 2ª Turma
Sessão de 6 de maio de 2014
Matéria ITR
Recorrente ITALINO BONAMIGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL/UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO DA ÁREA TRIBUTADA ATÉ A DATA DO FATO GERADOR E REQUERIMENTO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL AO IBAMA PARA FINS DE ISENÇÃO DO ITR.

A comprovação da área de reserva legal, bem como daquela de preservação permanente, para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, não depende de averbação até a data do fato gerador das respectivas áreas, bem como da apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA, no prazo estabelecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira (Relator), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo e Elias Sampaio Freire. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente à época da formalização

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto vencido.

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Júnior, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto vencedor.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls. 0192 a 217, interposto pelo Sujeito Passivo contra acórdão, fls. 0175 a 0178, que decidiu negar provimento a seu recurso voluntário, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, sendo obrigatória, por expressa previsão legal, a utilização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), torna-se indispensável que o contribuinte comprove que informou ao Ibama ou a órgão conveniado, tempestivamente, a existência das áreas de preservação permanente e de utilização

limitada/reserva legal que pretende excluir da base de cálculo do ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As áreas de reserva legal, para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente até a data de ocorrência do fato gerador.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto (Relator), Julio Cezar da Fonseca Furtado e Sandro Machado dos Reis que davam provimento parcial ao recurso para restabelecer área de Preservação Permanente e área de Reserva Legal nos montantes de 429,0 ha e 716,5 ha, respectivamente. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães.

Como esclarecimento inicial, o litígio em questão versa sobre os requisitos para isenção de ITR, das áreas de reserva legal e preservação permanente.

Em seu recurso especial a o sujeito passivo alega, em síntese, que:

1. O recurso deve ser admitido, pois deu a lei tributária interpretação divergente dos Acórdãos CSRF nº 03-05.536 e 303-35.734;
2. As decisões divergem sobre a obrigatoriedade legal de averbação da área de reserva legal (ARL) à margem da matrícula do imóvel até a data de ocorrência do fato gerador e sobre a obrigatoriedade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fins de exclusão da área de preservação permanente (APP) e da área de reserva legal (ARL) da base de cálculo do ITR;
3. Todos os meios de prova são válidos para comprovar a existência das aludidas áreas e que, no presente caso, apresentou laudo técnico, acompanhado de ART, que demonstram as áreas de preservação permanente e de reserva legal;
4. Nos termos do § 7º do art. 10º, da Lei nº 9.393/96, a simples declaração do interessado é suficiente para reconhecer a existência de tais áreas;
5. As áreas de reserva legal teriam sido averbadas, consoante fls. 09 e 12, 18 e 19, 14, 15 e 16;

6. Diante do exposto, requer a conhecimento e provimento de seu recurso.

Por despacho, fls. 0246/0247, deu-se seguimento ao recurso especial.

A PGFN apresentou suas contra razões, fls. 0251 a 0259, argumentando, em síntese, que a decisão recorrida é correta e não deve ser alterada.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto vencido.

Pelo fato de o Conselheiro-Relator Marcelo Oliveira não mais compor o colegiado da 2ª Turma da CSRF, eu, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, nomeado para formalização reproduzo a seguir o voto por ele apresentado na sessão.

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e divergências confirmadas e não reformadas - conheço do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

O litígio em questão versa sobre requisitos necessários para isenção de ITR para APP e para ARL.

Analisaremos cada uma.

Quanto à APP, o sujeito passivo não apresenta o ADA, mas apresentou Laudo, fls. 020, de 10/2005, acompanhado de ART, fls. 028, onde constam 429,0421ha de APP e 716,5312ha de ARL.

Para as APP há a necessidade e obrigatoriedade da apresentação de ADA.

A legislação determina requisitos para que os contribuintes obtenham o benefício fiscal da isenção de ITR para as APP e existência de laudo não é capaz de suprir um desses requisitos, que é a correta apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Primeiramente, antes de nossa análise, 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, e pela busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR.

Cabe esclarecer 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).

Com essa benesse estatal, isenção, busca-se, portanto, uma conduta dos contribuintes.

No caso, o objetivo é a preservação das áreas declaradas, pela fiscalização dessas áreas, que é possível pela informação constante em ADA.

Busca-se, portanto, estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e melhor qualidade de vida.

Feito o ressaltado, cabe analisarmos, no caso em questão, se o contribuinte agiu conforme a legislação.

O lançamento refere-se ao ano de 2002 e nos autos não encontramos ADA entregue ao IBAMA.

Na análise dos autos, é nosso dever verificar se a exigência está em consonância com o que determina a legislação sobre a matéria.

Portanto, cabe a este colegiado decidir sobre a causa, aplicando o direito à espécie.

Na legislação está expressa a determinação para a entrega do ADA.

Lei 6.938/1981:

*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. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA.

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

Esclarecemos, também, que a exigência de entrega do ADA não foi alterada pela mudança da Lei 9.393/1996, incluída pela Medida Provisória (MP) 2.166-67, de 2001:

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.

...

§ 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.

De forma clara a legislação afirma que a declaração (ADA) para fim de isenção do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante.

Ou seja, o declarante deve informar o que conceitua como correto, sem prévia comprovação da sua parte, cabendo aos órgãos da administração pública solicitarem, ou não, a posterior comprovação do que foi declarado.

Não se deve confundir prévia comprovação do declarado com entrega de declaração, que são dois atos totalmente distintos.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação nesse sentido.

Decreto 4.382/2002:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente;

...

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

Portanto, como o ADA não foi apresentado com dados sobre a APP, correto está o lançamento neste ponto analisado.

Já quanto a ARL o sujeito passivo declarou 892ha, no procedimento fiscal apresentou laudo informando 716,5312ha de ARL e a fiscalização glosou toda a área declarada, por ausência de ADA.

Esclarecemos que:

1. O sujeito passivo averbou 20% da propriedade como reserva legal, em 05/09/2005, fls. 016; e
2. A fiscalização iniciou com a ciência do Termo de Intimação Fiscal, em 27/09/2005, fls.005.

Cabe deixar expresso que a exigência de averbação da reserva legal é determinação da legislação.

Lei 4.771/1965:

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

Essa determinação sofreu alteração pela Medida Provisória 2.166/2001, mas continuou obrigatória a averbação, demonstrando, de forma clara e reiterada a vontade do legislador.

Lei 4.771/1965:

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)*

A averbação, portanto, é condição para o usufruto da isenção e deve ser realizada até a data de ocorrência do fato gerador. É, por exemplo, como no caso da legislação exigir a emissão de um certificado, de uma decisão, de uma informação para usufruto de uma

isenção e a empresa não possuir essa exigência para certo período, levando a correta conclusão de que não há que se conceder o benefício, por ausência de um dos seus requisitos exigidos.

Não se trata aqui de verdade material, até pelo motivo de não termos como concluir sobre a verdade existente à época. Trata-se de requisito determinado pela legislação, que deve ser cumprido, em respeito à Legalidade.

Em nosso entender, 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.

Chegamos à essa conclusão pela determinação contida na legislação acima (Art 16), assim como por decisão do Supremo Tribunal Federal (Mandado de Segurança nº 22.688/PB), que decidiu que a área só pode ser considerada como de reserva legal com sua averbação.

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.

Mandado de segurança indeferido.

Cabe ressaltar voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence, no julgado acima, em que há a decisão de que sem a averbação determinada pelo art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

“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.

Destacamos, pois importante, que o prazo para a averbação está determinado §1º, Art. 12, do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

“Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).”

§ 1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Cabe destacar, também, decisão recente do Superior Tribunal de Justiça, sobre a necessidade de averbação da ARL:

Para o STJ, para ocorrer a isenção tributária para ARL é imprescindível que haja averbação junto à matrícula do imóvel.

O entendimento foi proferido pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao julgar agravos regimentais da Fazenda Nacional e do contribuinte sobre o assunto.

De acordo com o ministro Mauro Campbell Marques, a isenção do ITR relacionada às áreas de reserva legal está condicionada à **prévia** averbação de tal espaço no registro do imóvel.

Ora, prévia é antes de algo e se é o benefício fiscal que se busca, deve ocorrer, portanto, antes do fato gerador.

Campbell citou precedente da relatoria do ministro Benedito Gonçalves, no EREsp 1.027.051, quando foi pacificado tal entendimento na Primeira Seção.

Dessa forma, os ministros da Segunda Turma ponderaram que, não havendo o registro, que tem por finalidade a identificação do perímetro da reserva legal, seria impossível cogitar a regularidade da área protegida e, por conseguinte, o direito à isenção tributária correspondente.

Com a necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador, chegamos à conclusão sobre a improcedência da conceituação da área restante como reserva legal.

CONCLUSÃO:

Pelos motivos expostos, voto em negar provimento ao recurso do sujeito passivo, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator Designado *AD HOC* para formalização do voto vencedor.

Pelo fato do Conselheiro-Redator designado, Alexandre Naoki Nishioka, não mais compor o colegiado da 2ª Turma da CSRF, eu, Heitor de Souza Lima Junior, fui nomeado para formalização do presente Acórdão. Faço notar, todavia, que o Conselheiro que subscreve o presente voto vencedor não participava deste Colegiado à época do julgamento do Recurso Especial e da conseqüente prolação do Acórdão aqui formalizado.

Destarte, na presente formalização, limito-me a, ressalvada minha posição pessoal sobre o tema, registrar que o então Conselheiro-Redator inicialmente designado entendeu que a averbação da Reserva Legal à margem do Registro de Imóveis teria natureza declaratória, sendo desnecessária sua averbação até a data de ocorrência do fato gerador, com a posterior averbação produzindo efeitos *ex-tunc*.

Registre-se, também, que o então conselheiro também entendeu que, para fins de comprovação da Área de Preservação Permanente, desnecessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, o qual, na forma mencionada pelo voto do Sr. Conselheiro Relator, não continha dados relativos à APP.

Assim, voto no sentido de que seja provido o recurso.

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior