



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

**Processo n°** 13609.720224/2007-19  
**Recurso n°** 343.996 Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-00.539 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2010  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** SIPET AGROPASTORIL LTDA  
**Recorrida** 1ª TURMA DA DRJ BRASÍLIA/DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2005

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 para os fatos geradores subseqüentes 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 n° 10.165, de 27/12/2000, é imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a área de reserva legal declarada de 2.784,0 hectares, nos termos do voto do Relator.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente

  
JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Relator

EDITADO EM: 18 JUN 2010

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

## Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 03-26.278, proferido pela 1ª Turma da DRJ Brasília (fls. 210/221), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento.

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

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foi emitida, em 03/12/2007, a Notificação de Lançamento nº 06113/00139/2007 (às fls. 01/05), consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2005, referente ao imóvel denominado "Fazenda Mãe D'Água", cadastrado na RFB, sob o nº 1.841.193-2, localizado no Município de Várzea da Palma - MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **R\$ 83.211,88** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 30/11/2007 (**R\$ 24.098,16**) e da multa proporcional (**R\$ 62.408,91**), perfaz o montante de **R\$ 169.718,95**.

A ação fiscal iniciou-se com intimação ao contribuinte (fls. 06/07) para, relativamente as DITR, do exercício de 2004, apresentar os seguintes documentos de prova:

1º - cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, requerido junto ao IBAMA;

2º - Laudo Técnico emitido por profissional habilitado, caso exista área de preservação permanente de que trata o art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado de ART registrada no CREA, com memorial descritivo da propriedade, de acordo com o art. 9º do Decreto 4.449/2002;

3º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), acompanhado do ato do poder público que assim declarou;

4º - cópia da matrícula do registro imobiliário, caso exista averbação de áreas de reserva legal e, caso o imóvel não possua matrícula, cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da Reserva Legal, acompanhada de Certidão emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário.

Em resposta, foram apresentados os documentos de fls. 11, 12, 13/17, 18/20, 21/34.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada pela Contribuinte, e das informações constantes das DITR/2005 ("extrato" às fls. 08/10), decidiu-se pela glosa parcial das áreas declaradas como de preservação permanente e reserva legal, reduzidas de 661,5 ha para **82,8 ha**, e de 2.784,0 ha para **1.184,0 ha**, respectivamente, com conseqüentes aumentos da área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no

lançamento, disto resultando o imposto suplementar de **RS 83.211,88**, conforme demonstrado às fls. 04.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 02/03 e 05.

### Da Impugnação

Cientificada do lançamento em **18/12/2007** (“AR” de fls. 207), ingressou a contribuinte, em **16/01/2008**, por meio de advogados e procuradores legalmente constituídos (doc. de fls.53/54), com sua impugnação, anexada às fls. 36/51. Apoiada nos documentos de fls. 71/72, 74/75, 77/84, 86/199 e 202/206, alega e requer o seguinte, em síntese:

- demonstra a tempestividade da sua impugnação, à luz dos parágrafos 7º e 9º do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

- faz um breve relato dos fatos, em conformidade com o descrito às fls. 02/03;

- apresenta as suas justificativas para a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, exigido pela autoridade fiscal;

- apresentou regularmente todas as DITR, fazendo constar das mesmas todas as informações e respectivas alterações e atualizações das áreas de preservação permanente e de reserva legal, ressaltando-se, sempre com a autorização e reconhecimento das autoridades competentes, conforme se depreende da sua DITR/2005;

- demonstrou estar devidamente registradas junto ao Cartório de Imóveis de Várzea da Palma (M-826), as áreas de reserva legal de **1.184,0 ha** (20% da área de reserva legal do próprio imóvel), bem como a reserva legal de **1.600,0 ha** (20% da área de reserva legal da Fazenda Capão, também de propriedade da requerente);

- portanto, conforme previsto nos artigos 16 e 44 da Lei 4.771, de 15/09/1995, toda a área de reserva legal referente à Fazenda Capão ficou localizada na Fazenda Mãe D’Água, perfazendo um total de área de reserva legal nesta fazenda de 2.784,0 ha;

- também apresentou cópia de todo o Projeto de Manejo Sustentado, protocolado no IBAMA, em 09/04/1986, sob o nº 2.202/86 e aprovado em 12/05/1986, elaborado pela Cia Ferroligas Minas Gerais – MINASLIGAS, detentora da posse da propriedade a título gratuito, conforme contrato de comodato em anexo, elaborado exclusivamente para a implementação do Plano de Manejo Sustentado nesta área. Por tal razão, o Projeto de Manejo Sustentado inclui não só a Fazenda Mãe-D’Água, como outras fazendas de propriedade do grupo da MINASLIGAS;

- a alteração das áreas de preservação permanente e de reserva legal, refletindo diretamente no cálculo do imposto, contraria o princípio da verdade material, vez que baseia-se no descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a apresentação do ADA. Como se sabe, a tributação decorre de lei, não podendo decorrer, portanto, de descumprimento de obrigação acessória e a majoração do imposto não pode servir de sanção ao contribuinte, pois tal conduta afronta o princípio da reserva legal;

- a apresentação do ADA tem como uma de suas finalidades, prestar informações sobre a propriedade rural, não acarretando ônus para o proprietário rural, reforçando o argumento da impugnante de não ter havido dolo para não apresentação do referido documento. A impugnante é empresa idônea, cumpridora de seus deveres legais e busca estar com suas obrigações fiscais, tendo agido, portanto, de boa-fé;

*fl*

- a Lei nº 9.784, de 29/01/1999, comumente denominada Lei Geral do Processo Administrativo Federal, expressamente determina, em seu art. 2º, que *a Administração Pública obedecerá, dentre outras, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência*, além de destacar os critérios a serem observados no PAF;

- a favor da sua tese, cita o Professor James Marins (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro. São Paulo: Dialética, 2001, p. 170/171);

- a citada Lei 9.784/1999, **destaca que o objeto maior da Administração Pública é o atendimento ao interesse público!**;

- não se pode falar que a Delegacia de Sete Lagoas agiu em consonância com estes princípios e nem que estava agindo em busca do interesse público, pois o objetivo da norma que determina a realização da declaração relativa ao ITR pelo contribuinte **é facilitar a apuração e a busca pela verdade material, ou seja, pela real situação do contribuinte;**

- a decisão de ignorar completamente os dados apresentados pela Impugnante em suas DITR afronta vários princípios e regras contidas no artigo 2º da Lei Geral do Procedimento Administrativo (Incisos VI, VIII, IX, XII e XIII, ora transcritos);

- o dever de investigar da administração não foi cumprido, sendo desconsiderados os dados informados nas DITR apresentadas, utilizando-se de outros dados para cálculo do referido imposto, realizando o lançamento, sem considerar-se a impossibilidade material e jurídica de se apresentar o ADA – Ato Declaratório Ambiental e o Laudo de Avaliação;

- também invoca e discorre sobre o princípio da oficialidade, que decorre do princípio da legalidade objetiva. Não cabe aos agentes fazendários discricionariedade em sua função, **a mesma necessariamente deve ser impulsionada ex officio, sob pena de restar relegado a segundo plano o interesse público;**

- a favor da sua tese, cita Maria Sylvia Zanella Di Pietro (Direito Administrativo 12ª edição, São Paulo, Atlas, 1999, p. 489) e Odete Medauar (Direito Administrativo Moderno, 4ª edição, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 204);

- invoca o disposto no art. 112, incisos II e III do CTN. Cabe à autoridade fiscal investigar, a fundo, e solicitar os documentos necessários para a instrução do processo, até que se veja sanada a suposta controvérsia;

- a ausência do ADA poderia ter sido sanada, se a Impugnante fosse regularmente intimada a fazê-lo, em tempo hábil, quando justificaria a impossibilidade de apresentá-lo;

- a Delegacia, mesmo verificando os documentos apresentados pelo Contribuinte e as Declarações de ITR devidamente atualizadas, ignorou a existência destes por uma mera falta de formulário;

- novamente, invoca os princípios citados anteriormente, acrescentando que cabe a autoridade julgadora competente determinar as diligências que entender necessárias à formação de sua convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235/72), em cumprimento não só aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva e da vinculação, mas também de forma a empenhar-se na busca da verdade material;

- após invocar e discorrer sobre o princípio constitucional da legalidade (art. 5º, inciso II, art. 37, caput; e art. 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988), diz que não há que se falar em cobrança de um imposto maior, por mero descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a de apresentar o ADA – Ato Declaratório Ambiental. O fisco não pode desconsiderar as informações prestadas na declaração do ITR, que são fonte da apuração do imposto devido;

- da mesma forma, não pode a Impugnante ter seu imposto majorado em virtude da não apresentação de Laudo de Avaliação, porque não há sequer dispositivo de lei que a obrigue a cumprir com tal obrigação;

- se o contribuinte descumpra uma obrigação acessória, nos casos expressamente previstos na legislação, pode lhe ser imputado uma sanção. Ou seja, a penalidade que este pode sofrer é a imposição de possível multa – desde que prevista na legislação – e não ter os dados para cálculo do imposto alterados;

- deve o Fisco utilizar como fonte, além das declarações apresentadas pelo contribuinte, a verdade material;

- invoca e discorre sobre o princípio da verdade material, destacando que: **“a aplicação da lei deve sempre ser perseguida, e só através da busca da verdade material ela poderá ser alcançada, sob risco de se tributar algo não tributável, ou de se exigir a exação sem a ocorrência do respectivo fato gerador** ou de quem não seja o real sujeito passivo, o que configura manifesta violação ao princípio da estrita legalidade (art. 150, I, da CF/88)”;

- houve ofensa ao princípio da verdade material, pois o Fisco baseou-se em informações alheias às apresentadas pelo contribuinte e sequer diligenciou, mediante fiscalização, para apuração da verdade dos fatos;

- insiste que as áreas de reserva legal da Fazenda Mãe D'Água, somando 2.784,0 ha, se destinam à reserva legal do próprio imóvel (1.184,0 ha) e para compensação das áreas de reserva legal da Fazenda Capão, localizada em Buritizeiro/MG (1.600,0 ha), invocando e transcrevendo a legislação ambiental que ampara tal procedimento. Com isso, também ficou afetada a área de preservação permanente, que passou de 82,8 ha para 661,5 ha;

- a impugnante agiu corretamente, amparada pela legislação competente e cumpriu com todos os encargos, tais como a averbação do ato de instituição no registro do imóvel, conforme determinado pela legislação mencionada;

- a autoridade fiscal não agiu de acordo com o princípio da verdade material. Em razão desse princípio, aliado ao dever de investigação que cabe à Administração Pública no processo e no procedimento administrativo tributário, é que se afigura patentemente ilegítima qualquer barreira imposta pelo Fisco ou pela legislação à busca da verdade material; citando, a favor da sua tese, relato de James Marins (Direito Processual Tributário Brasileiro, São Paulo: Dialética, 2001, p. 177) e ensinamento da Professora Misabel Abreu Derzi (Legalidade Material, Modo de Pensar “Tipificante” e Praticidade no Direito Tributário. In Justiça Tributária 1º Congresso Internacional de Direito Tributário – IBET. São Paulo: Editora Parma, 1998, p. 644);

- presentes a ofensas ao Princípio da Oficialidade, e também o da verdade material, da eficiência e da legalidade, devem ser considerados os dados informados na DITR, pois correspondem à realidade dos fatos e, portanto, passíveis de figurarem como base de cálculo do imposto em questão;

- a impugnante agiu de boa-fé, prestando as declarações anuais fielmente, demonstrando as alterações e variações realizadas, bem como obtendo as devidas autorizações diante dos órgãos competentes, e

- por fim, por ter cumprido todas as obrigações legais impostas pela legislação tributária, requer o cancelamento da notificação de lançamento; e, *Ad argumentandum*, caso entenda necessário requer o encaminhamento da Impugnação ao Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais para que seja julgado procedente, e que intimações relativas ao presente

processo sejam feitas em nome de Stanley Martins Frasão, inscrito na OAB/MG sob o nº 46.512, sob pena de nulidade.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador *a quo* manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

*Exercício: 2005*

**DO PROCEDIMENTO FISCAL - ÔNUS DA PROVA.**

*O procedimento fiscal foi instaurado de acordo com a legislação vigente, possibilitando ao contribuinte exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa, não havendo que se falar em qualquer irregularidade capaz de macular o lançamento. Cabe ao contribuinte, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar com documentos hábeis os dados cadastrais informados na sua DITR, inclusive VTN, posto que é seu o ônus da prova.*

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

*Não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do novo ADA junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe considerar, para fins de exclusão do ITR/2005, apenas as áreas ambientais informadas no antigo ADA processado, constatado pela autoridade fiscal na base de dados desse Instituto.*

*Lançamento Procedente*

Em sua peça recursal (fls. 228/250), a contribuinte repisa as mesmas questões declinadas perante o Órgão julgador de primeiro grau.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, entendo que somente o montante da área de reserva legal, comprovada com a certidão do 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 a 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 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 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 as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal indicadas no lançamento, considerando que estas devem 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. Em relação à área de reserva legal exigiu-se que, cumulativamente, estivessem averbadas no registro de imóveis competente, na data da ocorrência do fato gerador.

Discordo de tal posicionamento no que se refere à área de reserva legal, já que esta somente pode ser averbada no cartório imobiliário com a interveniência do órgão ambiental. Foi o que ocorreu no presente caso com os Termos de Responsabilidade de Preservação de Floresta averbados e a indicação precisa da área preservada do imóvel.

A Certidão à fl. 19 indica que o imóvel rural denominado Fazenda Tanque-Mãe D'água possuía em 01/01/2005 uma área de reserva legal de 1.184,00, conforme Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, averbada no cartório imobiliário em 29/11/2000, não podendo nela ser feito qualquer tipo de exploração, a não ser mediante

autorização do IEF. A averbação da área pleiteada na DITR do exercício de 2005, que inclui ainda 1.600,00 hectares de reserva legal da Fazenda Capão, compensada na matrícula nº 826, ocorreu em 03/03/2004, ou seja, está apto a reduzir a área tributável total pleiteada pela interessada em sua DITR/2005 (2.784,00 ha), com fato gerador em 01/01/2005.

Com efeito, para fins de constituição da reserva legal, o ADA não tem qualquer relevância. Somente o Termo de Responsabilidade, com o mapa indicativo da área do imóvel rural destinada à reserva legal, devidamente averbado no cartório imobiliário, é que constituirá a reserva legal, consoante entendimento manifestado pelo STF.

Não há dúvida de que a partir da redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 10.165, de 2000, ao artigo 17-O da Lei 6.938/81, a apresentação do ADA deixou de ser opcional. Contudo, penso que para fins de constituição da reserva legal o ADA não tem qualquer relevância, pois o registro público da reserva legal faz prova a favor do requerente.

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.

Neste sentido, penso que tal conclusão não malfere o art. 17-O da Lei 6.938/81, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, a seguir transcrito, pois o benefício fiscal relacionado à área de reserva legal não é concedido com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, diferentemente do que ocorre com a área de preservação permanente, para a qual não há exigência de ato específico para a concessão deste benefício fiscal, sendo, portanto, indispensável o requerimento do ADA ao IBAMA, no prazo de seis meses a partir da entrega da DITR:

*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 (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) GRIFEI.*

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.

O Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição, assim dispôs sobre a matéria, em seu art. 10:

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

*I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);*

*II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);*

*III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);*

*IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);*

*V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");*

*VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").*

*(...)*

*§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.*

*§ 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*

*II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.*

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 vênha 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, também a 2ª Turma da CSRF deste CARF tem decidido que após a vigência da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, tornou-se imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal (Acórdão nº 9202-00.194, sessão de 18/08/2009).

Convém citar, aqui, decisão judicial nesta linha de 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. (...)***

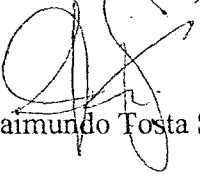
***Daí a necessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental para verificação posterior pelo Fisco, por tratar-se de lançamento por homologação (...)***” (grifamos)

Muito embora a recorrente alegue que estava impossibilitada de fazer qualquer vistoria no imóvel, pois a área foi desapropriada pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, verifica-se pelo Despacho à fl. 308 que até 22/10/2007 manteve a posse do imóvel. O deslinde do litígio em exame, como já se argumentou, prescinde de qualquer verificação *in loco*, pois a fiscalização apenas solicitou a contribuinte documentos que comprovem o atendimento de requisitos legais relacionados à exclusão da tributação do ITR de áreas de preservação permanente e reserva legal, que foi restabelecida parcialmente neste voto. Tais exigências imposta pela lei afasta questionamentos da recorrente acerca da legalidade ou ofensa aos princípios que regem a Administração Pública e da verdade material.

Ressalte-se, por oportuno, que as intimações, no processo administrativo fiscal, devem ser feitas em nome do sujeito passivo e dirigidas ao domicílio eleito por este, consoante dispõe o artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Em face ao exposto, dou parcial provimento ao recurso, para excluir da tributação a área de reserva legal informada na DITR/2005 de 2.784,00 ha.

Sala das Sessões – DF, em 14 de maio de 2010.

  
José Raimundo Tosta Santos