



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

Processo n° 15586.000820/2005-58
Recurso n° 344.192 Voluntário
Acórdão n° 2102-00.764 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria ITR
Recorrente ADIEL CARLOS HERINGER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

Áreas de reserva legal são aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, de sorte que a falta da averbação, na data da ocorrência do fato gerador, impede sua exclusão para fins de cálculo da área tributável.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação a área de preservação permanente de 438,0 hectares. Vencida a relatora que dava provimento integral ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Núbia Matos Moura.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente


ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI - Relatora


NÚBIA MATOS MOURA – Redatora designada

EDITADO EM: 20 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira de Lima, Ewan Teles Aguiar, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 24/29 para exigência do Imposto Territorial Rural (ITR) em razão da revisão da DITR entregue para o exercício de 2001. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a autuação decorreu da glosa das áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de reserva legal em razão da falta de apresentação tempestiva do ADA – que somente fora apresentado pelo contribuinte ao Ibama após a intimação recebida no início do procedimento fiscal (descumprindo o prazo de 6 meses contados da entrega da DITR). Quanto à área de reserva legal, o lançamento foi também motivado pela falta de averbação da área junto ao Registro de Imóveis.

Foram alteradas as áreas declaradas pela contribuinte da seguinte forma:

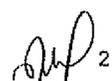
2001	Declarado	Considerado no lançamento
Área de Preservação Permanente	438,0	0,0
Área de Reserva Legal	150,0	0,0

Cientificado do lançamento, o Interessado apresentou a impugnação de fls. 34/59, por meio da qual alegou que a DITR seria suficiente para o reconhecimento da isenção do ITR, sendo desnecessária a apresentação do ADA bem como a averbação da área de reserva legal em cartório.

Alegou ainda que caberia Receita Federal comprovar a inexistência de tais áreas, para que pudesse ser efetuado lançamento desta natureza, discorrendo sobre a efetiva existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal, que decorrem de disposição legal. Seria incondicional a não-incidência do ITR sobre os limites mínimos previstos no art. 16 da Lei nº 4.771/65. Requereu a anulação do Auto de Infração e, subsidiariamente o reconhecimento da isenção sobre o percentual mínimo de 20% da área total do imóvel. Caso suas alegações não fossem acolhidas, que fosse deferida a realização de perícia no imóvel ou que fosse oficiado o órgão estadual de proteção ambiental para que este atestasse a veracidade das informações prestadas em sua DITR.

Na análise de tais alegações, os membros da DRJ em Recife decidiram pela integral manutenção do lançamento.

Inconformado com tal decisão, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 99/118, por meio do qual reitera os argumentos expostos em sede de impugnação,

 2 

afirmando ainda que a decisão recorrida estaria a violar o conceito de tributo previsto no art. 3º do CTN, na medida em que concluíra pela exigência do ITR como sanção pela falta de entrega tempestiva do ADA e falta da averbação da área de reserva legal. Pugnou pelo provimento integral do seu recurso, para que fosse anulado o lançamento, e ainda, subsidiariamente, pelo reconhecimento da área de 20% do imóvel como sendo de reserva legal.

Os autos então foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relator

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 13.10.2008, como atestam os documentos de fls. 97/98. O Recurso Voluntário foi interposto em 04.11.2008 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência do ITR em razão da glosa das áreas de reserva legal e de preservação permanente declaradas na DITR 2001 para o imóvel "Fazenda Esperança".

A motivação para a glosa de ambas as áreas foi a apresentação intempestiva do ADA (que somente foi apresentado ao Ibama em 01.08.2005), sendo que em relação à área de reserva legal a glosa também se deveu ao fato de que a mesma não fora averbada no Registro de Imóveis.

De acordo com a defesa da Recorrente, a exigência de apresentação do ADA como condição para a exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente para fins de apuração do ITR não encontra amparo em lei, mas somente em Instruções Normativas, e por isso não poderia impedir a exclusão das mesmas em sua DITR.

A decisão recorrida, por outro lado, justifica a exigência do referido Ato em razão do disposto no art. 17-O da Lei 6.938/81 (cf. redação dada pela Lei 10.165/00), sustentando ainda que o prazo de 6 meses para sua apresentação encontra previsão legal na IN 60/2001, no que teria sido corroborada pelo Decreto 4.382/2002.

Há que se analisar então se é efetivamente necessária a apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente da tributação pelo ITR, e ainda qual seria o prazo legal para a sua apresentação nestes casos.

No que diz respeito à exigência deste documento, é de se ressaltar que desde a edição da Lei nº 10.165/2000 – que acrescentou o art. 17-O à Lei nº 6.938/81 - a obrigação de apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas referidas do cálculo do ITR passou a ser veiculada em lei, e por isso mesmo exigível de todos os contribuintes, *verbis*:

"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 " (NR)

"§ 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." (AC)

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

(...)

A referida norma, como se vê, passou a determinar a obrigatoriedade de apresentação do ADA para fins de redução do valor devido a título de ITR, ou seja, para exclusão das áreas de reserva legal e utilização limitada. Daí porque a partir do exercício 2001 a apresentação do ADA é, de fato, um requisito para tal.

No entanto, esta norma é silente no que diz respeito ao prazo para a apresentação do ADA. Sendo assim, é de se concluir que a sua apresentação ao Ibama é obrigatória - a partir de 2001 - como condição para a exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente da tributação pelo ITR, mas que o prazo para esta apresentação não deve necessariamente se dar dentro do tempo pretendido pelas autoridades fiscais (de 6 meses).

Na hipótese em exame, a Recorrente trouxe aos autos cópia do ADA apresentado ao Ibama em 01.08.2005, de forma que demonstrou ter atendido à exigência legal de apresentar tal documento. Diante de todo o exposto, é de se considerar como comprovada a existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, glosadas por meio do lançamento em exame – em face do cumprimento da determinação contida no art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Este entendimento se aplicará, porém, neste caso específico somente à glosa da área de preservação permanente, tendo em vista que em relação à área de reserva legal, a glosa também foi motivada pela falta da averbação da mesma à margem do Registro de Imóveis.

Neste ponto, sustenta o Recorrente que a lei tributária (Lei nº 9.393/96) não exige a averbação no Registro de Imóveis da mencionada área como condição para a fruição da isenção do ITR sobre a respectiva área de reserva legal, e que tal área decorre de expressa determinação legal.

Por outro lado, a decisão recorrida (chancelando o lançamento) se deu no sentido de que havendo determinação expressa à averbação no Código Florestal, esta determinação deveria ser obedecida também para fins de ITR – ainda que a lei tributária não o determinasse de forma expressa. Por este motivo, a área de reserva legal somente seria passível de exclusão pela tributação do ITR nos casos em que houvesse a sua averbação à margem do Registro de Imóveis.

A discussão, então, se resume à necessidade do ato de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis para fins de apuração do ITR.

Para que se possa analisar a matéria trazida à discussão, é necessário que se transcreva a legislação aplicável à hipótese. O artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, assim dispõe:



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.

(sem destaques no original - § 7º acrescido pela MP nº 2166-67, de 2001)

Decorre da leitura das referidas normas que a lei (específica) tributária – que regulamenta a exigência do ITR – não exige a prévia averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis como condição para a fruição da isenção. Ao contrário, a lei estabelece que a responsabilidade sobre as informações prestadas na DITR a este respeito é exclusiva do contribuinte.

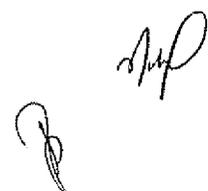
Por outro lado, o entendimento das autoridades lançadoras – que foi corroborado pela decisão recorrida – encontraria justificativa no disposto na alínea ‘a’ do inciso II acima transcrito. Segundo tal entendimento, quando a lei (tributária) faz menção ao Código Florestal, está querendo dizer que todas as condições lá mencionadas também se aplicam aqui, em âmbito tributário.

Isto porque o Código Florestal estabelece em seu artigo 16, § 8º que:

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:

(...)

§ 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.

Referido § 8º foi introduzido por meio da MP nº 2.166-67, de 2001, mas já encontrava previsão na antiga redação do § 2º do mesmo artigo, conforme redação dada pela Lei nº 7.803/89.

Contudo, a redação deste dispositivo legal – diversamente do que entenderam as autoridades lançadora e julgadora – não tem o intuito de estabelecer uma condição à utilização da reserva legal para fins de ITR. Ao contrário, foi a forma encontrada pelo legislador para garantir que as áreas de reserva legal seriam preservadas, ainda que o imóvel rural fosse transmitido a terceiros, e também para dar publicidade à existência destas áreas.

Neste sentido:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 1997 ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. A
obrigatoriedade de averbação, nos termos do parágrafo 8º do
art. 16 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), tem a finalidade de
resguardar, distinta do aspecto tributário a segurança
ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de
transmissão de qualquer título, para que se confirme, civil e
penalmente, a responsabilidade futura de terceiros eventuais
adquirentes do imóvel, a qualquer título, mediante a assinatura
de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor
com o órgão ambiental competente. A exigência da averbação
como pré-condição para o gozo de isenção do ITR não encontra
amparo na Lei ambiental. O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.939/96
determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia
comprovação da declaração por parte do declarante, ficando,
todavia, responsável pelo pagamento do imposto
correspondente, acrescido de juros e multa previstos nesta Lei,
caso fique comprovado posteriormente que sua declaração não é
verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. ÁREA DE
PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ATO
DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA. A recusa de sua
aceitação, por intempestividade, em face do prazo previsto da IN
SRF nº 6797, não tem amparo legal. RECURSO VOLUNTÁRIO
PROVIDO EM PARTE.*

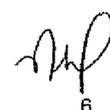
(Recurso nº 330.592, julgado em 07.11.2007)

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL.
VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR.
BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE
PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL.
ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. LEI
N.º 9.393/96.*

*1. A área de reserva legal é isenta do ITR, consoante o disposto
no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.*

2. O ITR é tributo sujeito à homologação, por isso o § 7º, do art.

*10, daquele diploma normativo dispõe que: 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) 3. A isenção não pode ser conjurada por força de interpretação ou integração analógica, máxime quando a lei tributária especial reafirmou o benefício através da Lei nº 11.428/2006, reiterando a exclusão da área de reserva legal de incidência da exação (art. 10, II, "a" e IV, "b"), verbis: 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.

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;

V - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas: a) ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias;

b) de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo;

4. A imposição fiscal obedece ao princípio da legalidade estrita, impondo ao julgador na apreciação da lide ater-se aos critérios estabelecidos em lei.

5. Consectariamente, decidiu com acerto o acórdão a quo ao firmar entendimento no sentido de que "A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área".

6. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC.

7. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.



8. *Recurso especial a que se nega provimento.*

(REsp 1060886/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/12/2009, DJe 18/12/2009)

Por tudo isso, e considerando que a lei tributária não faz menção à necessidade da averbação da área de reserva legal no Cartório do Registro de Imóveis para que o contribuinte possa excluir a área de reserva legal da base de cálculo do ITR, entendo que assiste razão ao Recorrente.

Este entendimento, aliás, foi recentemente confirmado pelo Eg. STJ, por ocasião do julgamento do REsp nº 969.091, julgado em 15 de junho de 2010.

Ressalte-se, ainda, que no caso em tela a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente na propriedade do Recorrente é corroborada pelo ADA apresentado ao Ibama (como já visto), bem como pelo laudo acostado aos autos, que atesta que a área total relativa a estas áreas corresponderia a 588,0128 hectares (fls. 69) – daí porque consta da própria decisão recorrida que:

19.1. O laudo florestal comprova apenas a existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, mas não substitui as providências exigidas por lei para que sejam consideradas áreas dedutíveis da área tributável. Assim, não tendo o impugnante apresentado o ADA nem comprovado a averbação sou pela manutenção das glosas.

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de DAR provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 29 de julho de 2010


Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

Voto Vencedor

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Redatora-designada

Dirirjo da ilustre Relatora somente quanto ao seu entendimento no que diz respeito à averbação da área de reserva legal.

Segundo a relatora vencida, para fins de fruição do benefício fiscal, quando às áreas de reserva legal, não há necessidade de averbação à margem da matrícula do imóvel da referida área.

Para o estudo da questão, transcreve-se a seguir o art. 16 da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965:

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal.

no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

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

II-trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

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

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

(...)

§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) (grifei)

Do caput do art. 16 acima transcrito, verifica-se que os proprietários de imóveis rurais estão autorizados a explorar e suprimir áreas de florestas e outras formas de vegetação nativa (as quais não sejam consideradas áreas de preservação permanente ou não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica) desde que se comprometa a manter, a título de reserva legal, parte destas florestas ou vegetações nativas, nos percentuais definidos no mesmo artigo. E este compromisso deve ser firmado mediante averbação da área designada como reserva legal junto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente.

Logo, a conclusão que se impõe é de que a decisão de possuir ou não área de reserva legal parte do proprietário do imóvel, que no interesse de suprimir áreas de floresta ou de vegetação nativa, existentes em sua propriedade, opta por formalizar a área de reserva legal em seu imóvel.

Como se vê, a averbação das áreas de reserva legal é fato constitutivo e não declaratório. Ou seja, a área de reserva legal somente passa a existir mediante sua formalização, que se dá por averbação junto à matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis. Assim, somente há que se falar em área de reserva legal depois de sua respectiva formalização, mediante averbação na matrícula do imóvel.

Vale observar, ainda, que o parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, incluído pela Medida Provisória 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, apenas

 9

dispensa a **prévia** apresentação dos documentos definidos em lei, no caso a averbação da área de reserva legal, como necessário à fruição da isenção do ITR. Contudo, inarredável é a competência da autoridade fiscal para solicitá-la, posteriormente, dentro do prazo decadencial, visando a verificação do correto cumprimento da obrigação tributária por parte do contribuinte.

Nessa conformidade, considerando que o contribuinte deixou de comprovar a devida averbação, voto por manter a glosa da área de reserva legal, nos termos em que consubstanciada no lançamento.



NÚBIA MATOS MOURA