



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

Processo n° 10675.004713/2004-03
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.599 – 2ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2016
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BENEDICTO SILVEIRA FILHO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). EXERCÍCIOS ATÉ 2000. SÚMULA CARF 41.

A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DATA DO FATO GERADOR.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a área de Reserva Legal deve estar averbada no Registro de Imóveis competente até a data do fato gerador. Hipótese em que a averbação foi realizada de forma tempestiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gérson Macedo Guerra.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 302-39.650, prolatado pela 2ª. Câmara do então 3º Conselho de Contribuintes, na sessão plenária de 09 de julho de 2008 (e-fls. 159 a 163). Ali, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir do lançamento a glosa referente à área de Reserva Legal, na forma de ementa e decisão a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

EXERCÍCIO: 2000

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. COMPROVAÇÃO.

A comprovação da área de utilização limitada, para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, não depende, exclusivamente, da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), no prazo estabelecido. Com efeito, em apreço ao Princípio da Verdade Material, é se reputar a comprovação da área de utilização limitada em função da juntada de averbação à margem da matrícula do imóvel e de ADA intempestivo.

REVISÃO DO VTN.

O VTN somente poderá ser revisto, com base Laudo Técnico de Avaliação, quando este atenda às exigências da NBR nº 8.799/85.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Decisão: Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa. Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso quanto ao VTN, nos termos do voto da relatora

Enviados os autos à Fazenda Nacional, para fins de ciência, em 08/01/2009 (e-fl. 165), esta apresentou, em 14/01/09 (e-fl. 166), Recurso Especial (e-fls. 167 a 174), nos termos do art. 7º., inciso I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a quem competia, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão não-unânime de Câmara, quando contrária à lei ou à evidência da prova, uma vez que a decisão do aresto recorrido foi prolatada em 09 de julho de 2008, antes da vigência do RICARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, conforme o previsto no art. 4º. deste último Regimento Interno.

Contém o pleito da recorrente argumentações quanto à necessidade de apresentação ou protocolização de pedido de Ato Declaratório Ambiental para fins de reconhecimento da área de utilização limitada/Reserva Legal como passível de exclusão da base de cálculo do ITR, da seguinte forma:

1) Discorre, inicialmente, acerca da obrigação estabelecida (para fins de não incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e utilização limitada/Reserva Legal) pelas INs SRF n.ºs. 43/97, com redação dada pela IN SRF 67/97, 73/2000 e 256/02 e IBAMA 76/05, no sentido da necessidade da informação de tais áreas em Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao IBAMA. Entende que "as áreas de preservação permanente" (sic) devem ser informadas nesta "declaração", necessidade esta que decorreria do próprio §7º. da Lei n.º. 9.393, de 1996, que não dispensou o contribuinte de apresentar do ADA de forma tempestiva quando exigido pela autoridade fiscal, mas tão somente a comprovação prévia dos dados constantes daquela declaração. Ressalta que, na forma da mencionada IN SRF 73/2000, o ADA, para o exercício em análise, deveria ter sido entregue até 31/03/2001, sendo que, no caso, isto só foi feito em 09/05/2001, daí restar subsistente o lançamento;

2) Ressalta que se deve observar a necessidade de interpretação literal do art. 10 da Lei n.º. 9.393, de 19 de dezembro de 1996, consoante o art. 111 do CTN. Entende, ainda, que não há como dissociar a exigência da protocolização do ADA do seu aspecto temporal, pois o prazo de seis meses para cumprimento de tal obrigação junto ao IBAMA foi estipulado através de ato normativo ensejador do dever legal, cabendo observar com maior rigor o disposto no art. 111, do CTN, no que diz respeito à interpretação literal da lei tributária que estabelece isenção ou exclui determinado tributo;

3) Encerra seu pleito com breves considerações acerca da extrafiscalidade do ITR, com citações doutrinárias.

Requer, assim, que seja reformado o vergastado, restaurando-se a decisão de primeira instância.

O recurso foi regularmente admitido, consoante despachos de e-fl. 175 a 177.

Cientificado o contribuinte em 20/05/09 (e-fl. 181), este apresentou:

a) Recurso Especial de sua iniciativa, de e-fls. 185 a 188 e anexos, não admitido conforme exame de admissibilidade de e-fls. 208 a 212.

b) Em 26/05/09, contrarrazões tempestivas de e-fls. 182 a 184, onde alega que:

b.1) Conforme se observa pelos documentos acostados aos autos, o recorrido informou corretamente à repartição competente a área de reserva legal e de preservação permanente. Tais áreas também foram corretamente averbadas na matrícula do imóvel, junto ao Cartório de Registro de Imóveis. A existência dessas áreas também restou comprovada pelo LAUDO TÉCNICO anexado aos autos, devidamente elaborado dentro das normas da ABNT e obedecendo aos padrões estabelecidos pela legislação aplicável à espécie, inclusive com anotação de responsabilidade técnica junto ao CREA. Ressalte-se ainda que tal fato não foi, em momento algum, questionado pela recorrente. Portanto, deve ser levada em consideração a área de reserva legal e de preservação permanente declarada pelo recorrido, para excluí-la da tributação;

b.2) Como a existência das áreas é indubitável, não há que se falar na impossibilidade de aproveitamento da isenção pela simples ausência de averbação na data da ocorrência do fato gerador. Ora, se houve algum descumprimento de norma pelo ora Recorrido em relação à averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, trata-se, efetivamente, de procedimento acessório, que não pode implicar na imposição do tributo;

b.3) Não há que se falar na obrigatoriedade de averbação das áreas, para que o recorrido possa gozar da isenção em relação às mesmas. A não averbação da área junto à matrícula do imóvel, ou sua tardia averbação, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa da área de Reserva Legal, mesmo porque, tal exigência não é condição ao aproveitamento da isenção destinada a tal área, conforme disposto no art. 3º. da MP nº 2.166, de 2001, que alterou o art. 10 da Lei nº. 9.393, de 1996;

b.4) O recorrido apresentou tal averbação, registrada em 22/08/2002 junto à matrícula do imóvel, bem como informou a área em Ato Declaratório Ambiental - ADA, apresentado ao IBAMA em 09/05/2001. Ademais, cumpre ainda ressaltar que, conforme consta do Laudo Técnico, as áreas de preservação permanente e de Reserva Legal encontram-se plenamente preservadas;

b.5) Finalmente, considerando-se que o tributo tem como definição legal ser uma exigência decorrente de lei, coercitiva, e oriunda do exercício de uma atividade do contribuinte, tipificada na própria lei como FATO IMPONÍVEL, ou FATO GERADOR da obrigação tributária, constata-se que no caso em pauta não pode prevalecer a exigência do ITR sobre as áreas consideradas isentas, já que restou evidenciado a sua existência física através do Laudo Técnico, bem como o cumprimento da obrigação por parte do contribuinte. Daí a afirmativa de que o simples descumprimento de uma obrigação acessória, ou seja, a entrega da ADA no prazo legal, não pode ter o condão de fazer nascer a obrigação tributária principal, que é a exigência do tributo. O máximo que poderia ocorrer seria a exigência de uma penalidade, mas nunca do próprio tributo.

Requer, assim, que seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

O recurso é tempestivo e indica a contrariedade à lei/evidência da prova alegada e, assim, o conheço.

Passo, destarte, à análise de mérito.

Para que todos possam firmar suas convicção quanto ao mérito recursal, destaco os seguintes elementos de interesse acostados aos autos:

a) Início da ação fiscal: 22/03/2004 - e-fl. 11;

b) Demonstrativo contemplando a glosa efetuada pela autoridade fiscal na DITR - e-fl. 51;

c) ADA /1997 - protocolizado em 09/05/01 - e-fl. 33;

d) Matrículas onde houve averbação de áreas de Reserva Legal de 333,0 ha, em 19/08/98 - e-fls. 15, 18, 21, 23 e 28.

Passando à análise do litígio, que se atém exclusivamente ao provimento da área de Reserva Legal como passível de exclusão da base de cálculo do ITR, consoante voto de e-fls. 162/163.

Quanto à área de utilização limitada/Reserva Legal, alinhio-me aqui aos que entendem ser necessária a averbação da Reserva Legal junto ao Registro de Imóveis até a data do fato gerador, posicionamento, muito bem esclarecido por voto condutor de lavra da Dra. Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, no âmbito do Acórdão 2202-01.269, prolatado pela 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento deste CARF em 26 de julho de 2011, o qual adoto como razões de decidir, fundamentando meu entendimento acerca do tema, ressaltando que as menções ao art. 16 §8º. do Código Florestal, quanto à obrigatoriedade de averbação, são plenamente aplicáveis aqui, uma vez que o §2º. do mesmo artigo, em sua redação anterior, dada pela Lei nº. 7.803, de 1989, estabelecida idêntica obrigatoriedade, *verbis*:

(...)

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1o , inciso II, alínea “a”, da Lei no 9.393, de 1996, 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;

[...]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei no 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1o , §2o , inciso III):

Art. 1o [...]

§2o Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação

permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória no 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8o).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

(...)

Convém lembrar, ainda, que “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” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança no 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...) IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

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

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

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação 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 por a preservar vinte 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 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, caput, da Lei no 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

(...)"

No caso em questão, conforme se depreende dos documentos de e-fls. 15, 18, 21, 23 e 28 a área de 333,0 ha. de Reserva Legal se encontrava averbada desde 19/08/1998, assim anteriormente ao fato gerador em questão ocorrido em 01/01/00.

Quanto à necessidade de apresentação ou protocolização do ADA, além da aplicação da Súmula nº. 41 (no sentido de impossibilidade de lançamento com base no cumprimento deste requisito, note-se, sendo esta a única acusação que deu origem à glosa

Processo nº 10675.004713/2004-03
Acórdão n.º **9202-004.599**

CSRF-T2
Fl. 234

destas áreas, consoante e-fl. 50) também abranger a área de Reserva Legal, ressalto que entendo que, para exercícios anteriores ao ITR/2000 ou mesmo para posteriores, a averbação da Reserva Legal, pública e de natureza constitutiva, na forma acima defendida, supre a obrigatoriedade de apresentação do ADA, interpretando-se uma vez mais o dispositivo instituidor da obrigatoriedade sob a ótica teleológica de preservação das áreas de RL e fiscalização desta preservação.

Assim, no caso em questão, realizada a averbação em 19/08/1998 (antes do FG, ocorrido em 01/01/2000), de se manter a exclusão concedida pelo recorrido de 333,0 ha. a título de Reserva Legal, não havendo qualquer reparo a ser feito no vergastado.

Para os que não comungam este entendimento, ressalto, uma vez mais, a fim de que formem seu entendimento, que o ADA (e-fl. 33) foi entregue em 09/05/2001, após a ocorrência do fato gerador em questão (01/01/00), mas antes do início da ação fiscal, ocorrida em 22/03/04 (e-fl. 11).

Diante do exposto, a partir do entendimento acima esposado, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se incólume o Acórdão recorrido.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior