

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

Processo nº 10108.000293/2001-70
Recurso nº 302-131.339 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.174 – 2ª Turma
Sessão de 18 de agosto de 2009
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMILIA AMETLA LEITE DE BARROS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

RECURSO ESPECIAL POR MAIORIA. INADMISSIBILIDADE. NÃO DEMONSTRADA A CONTRARIEDADE À LEI.

O recurso especial privativo da Fazenda Nacional, interposto em face de acórdão cuja decisão se deu por maioria de votos, para ser admitido depende da indicação de contrariedade à lei. Não satisfaz tal requisito a indicação de contrariedade a dispositivo de Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DE REGISTRO PÚBLICO DO IMÓVEL RURAL.

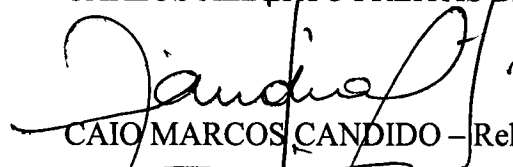
Por se tratar de condição essencial estabelecida em lei para a constituição de reserva legal, é imprescindível a averbação de tal área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente. Assim sendo, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a citada averbação ser anterior ao fato gerador da obrigação tributária.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em relação à exigência do ADA e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso em relação à área declarada como de reserva legal. Vencidos os conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage que negaram provimento nesta matéria.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


CAIO MARCOS CANDIDO - Relator

EDITADO EM: 18 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 302-37.946, exarado na sessão de julgamento de 24 de agosto de 2006, por entender que tal decisão violou dispositivo de lei.

A interposição do recurso de deu com fulcro no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF nº 147, 25 de junho de 2007, *verbis*:

*Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais,
por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:*

*I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária
à lei ou à evidência da prova; e*

Hodiernamente, a Portaria MF nº 259, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão que unificou os antigos Conselhos de Contribuintes e a CSRF, não mais prevê tal recurso, no entanto, transitoriamente estabeleceu, em seu art. 4º, regra que acolhe os recursos especiais interpostos com base no dispositivo supracitado, desde que a sessão de julgamento em que tenha sido exarado o acórdão recorrido seja anterior a 1º de julho de 2009, o que se deu no caso presente.

Despacho em que se admite o recurso às fls. 217/220.

Recurso da Fazenda Nacional às fls. 200/216.

O contribuinte apresentou contra-razões às fls. 229/237.

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

Recurso Especial tempestivo. Decisão não unânime. Sessão de Julgamento ocorrida antes de 1º de julho de 2009. Passo a verificar o outro requisito de admissibilidade: a imputada contrariedade à dispositivo legal, separando sua análise de acordo com as matérias constantes do recurso.

O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

ITR ÁREA DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE, ISENÇÃO.

E suficiente, para fins de isenção do ITR, a declaração feita pelo contribuinte da existência, no seu imóvel, das áreas de preservação permanente e de reserva legal, ficando responsável pelo pagamento do imposto e seus consectários legais, em caso de falsidade, a teor do art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9 393/96, modificado pela MP nº .2.166-67/2001.

Início a análise quanto à admissibilidade em relação à exclusão das áreas de proteção permanente, por falta de apresentação ou apresentação intempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

No tocante a esta matéria verifica-se que ao longo do arrazoadado a Fazenda Nacional estabelece como normas contrariadas pelo acórdão as Instruções Normativas da SRF nº 43, de 07 de maio de 1997, 67, de 01 de setembro de 1997 e 73, de 18 de julho de 2000.

O recurso privativo da Fazenda Nacional previsto no inciso I do art. 5º do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, deve satisfazer duas condições básicas para ser admitido: 1) combater acórdão contrário aos interesses da Fazenda Nacional resultante de decisão não-unânime; e 2) contrariar lei ou à evidência da prova.

No presente caso apenas a primeira condição restou satisfeita. A segunda, não.

Texto de Instrução Normativa da SRF não se confunde com lei. É texto regulamentador, compondo a legislação tributária, mas lei não é. Sendo assim, a indicação da contrariedade de dispositivo de IN não satisfaz o requisito essencial para interposição do recurso especial ora analisado.

Pelo exposto, não conheço do recurso especial interposto em relação à exclusão das áreas de proteção permanente da tributação do ITR.

Em relação à exclusão da área de Reserva Legal.

A Fazenda Nacional afirma que o julgado incorreu em contrariedade ao disposto alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tais dispositivos analisados conjuntamente impõem, segundo análise da Fazenda Nacional, a averbação da reserva legal como condição essencial para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Alega ainda que não há como ser acolhida a aplicação retroativa do § 7º do art. 10 da lei 9.393, de 1996, alterado pela MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que daria conta de que a mera declaração seria suficiente para se permitir a exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente na apuração do ITR.

Pelo exposto, vê-se, em sede de análise de admissibilidade do recurso, potencial contrariedade à lei, pelo quê, há que ser admitido o Recurso Especial no tocante à área de Reserva Legal.

No mérito, em relação à matéria em que restou admitido o recurso especial, o lançamento de ITR teve como supedâneo a glosa da área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, por não ter sido cumprida a exigência de averbação no Registro de Imóveis anteriormente à ocorrência do fato gerador, o que infringiria a condição estabelecida no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), com redação do § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

Em relação à esta matéria, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) vinha decidindo no sentido de que a comprovação da área declarada como de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, poderia dar-se por outros meios de prova, independentemente da averbação tempestiva de tal área à margem da matrícula do imóvel rural no Registro de Imóveis competente. Neste sentido reproduzo a ementa do acórdão CSRF/03-05.505, de 12 de novembro de 2007:

Ementa: ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. - A comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR não depende exclusivamente de sua prévia averbação no cartório competente, e seu reconhecimento pode ser feito por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas, inclusive a sua averbação procedida posteriormente à data do fato gerador.

Peço vênia para discordar do posicionamento, então adotado, pelas razões a seguir apresentadas.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 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.

§ 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;

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

§ 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.

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

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.



Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

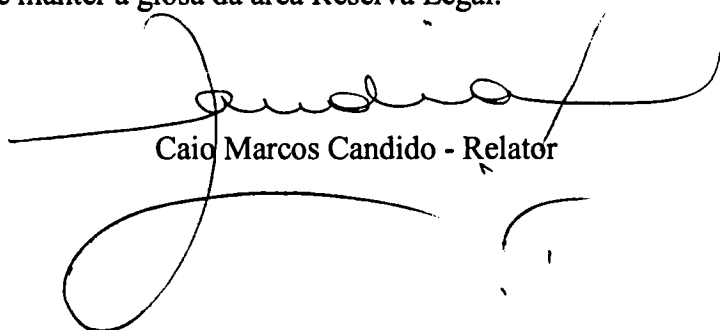
Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, 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.

Tendo em vista que a averbação imposta em lei para constituição da reserva legal não foi realizada anteriormente à ocorrência do fato gerador, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto em relação a esta matéria.

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial no tocante à exclusão da área de Preservação Permanente e, no mérito, para dar provimento ao recurso a fim de manter a glosa da área Reserva Legal.



Caio Marcos Candido - Relator