



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

Processo n° 10120.000689/2005-82
Recurso n° 340.345 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.458 – 2ª Turma
Sessão de 23 de outubro de 2014
Matéria Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GLOBO AGROPECUÁRIA S/A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel 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.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira e Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire - Relator.

EDITADO EM: 31/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Adriano Gonzales Silverio (suplente convocado), Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº. 2201-01.251, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF em 24 de agosto de 2011, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte, para restabelecer a área de proteção permanente de 200ha e considerar como área de reserva legal a área de 1.496,3ha. Seguem abaixo as suas ementas:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR
Exercício: 2000 ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.
ADA. SÚMULA CARF Nº 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. ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI Nº 9.393/96. Para que a área de reserva legal possa ser excluída da base de cálculo do ITR ela deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel. Esta obrigação decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nos 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal).*

O apelo da Fazenda Nacional visa discutir a necessidade de prévia averbação da área de reserva legal no registro de imóveis antes da ocorrência do fato gerador do tributo para fins isenção do ITR e apresenta o paradigma 302-39.070, assim ementado:

302-39.144

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR
Exercício: 2001 ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. No caso de área de Reserva Legal, para o presente julgamento, por medida de economia processual, curvo-me à posição adotada por esta Câmara no sentido de ser indispensável, para fins de sua exclusão da base de cálculo do ITR, a respectiva averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo. ITR. AUTO DE INFRAÇÃO POR GLOSA DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. A ausência de comprovação hábil é motivo ensejador da não aceitação da área de preservação permanente como excluída da área tributável do imóvel rural. Recurso Voluntário Negado.*

Ressalta a divergência entre os julgados: enquanto o acórdão recorrido entende que a averbação da área de reserva legal pode ser formalizada após o fato gerador, desde que antes do início do procedimento fiscal, o acórdão paradigma defende que, para fins de isenção do ITR, a averbação da área de reserva legal deve se operar até a ocorrência do fato gerador do tributo apurado, reconhecendo, portanto, a natureza constitutiva da averbação.

Registra que a Lei nº 7.803/89 disciplinou o instituto da reserva legal e consagrou a exigência de sua averbação ou registro à margem da inscrição da matrícula do imóvel e que seu art. 16, § 2º trouxe a vedação expressa de alteração da destinação da área de reserva legal nos casos de transmissão, a qualquer título, ou desmembramento da área.

Argumenta que tanto as áreas de preservação permanente, quanto as áreas de reserva legal foram instituídas com a finalidade de atender aos princípios da função social da propriedade e da proteção ao meio ambiente e que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é conferir publicidade ao ato de restrição ambiental, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações. Mais ainda, visa imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público.

Diz que uma vez definidos pela lei a área de reserva legal, os seus limites e a obrigatoriedade de se averbar à margem da matrícula do imóvel, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício, que é exatamente a possibilidade de exclusão da incidência do ITR (art. 10, II da Lei 9.393/96).

Sustenta que áreas de reserva legal são, portanto, definidas pelo Código Florestal e que para serem consideradas como tal não bastam apenas existir no mundo fático, devem existir também no mundo jurídico – o que ocorre com a averbação na matrícula do imóvel - e que a mera declaração de existência fática da área de reserva legal não tem o condão de atender aos requisitos da legislação pátria vigente para excluí-la quando da apuração do ITR.

Entende que, por tudo isso, resta evidente que a averbação deve ser feita anteriormente ao fato gerador do tributo e que aceitar a averbação depois do fato gerador é subverter os comandos legais e flexibilizar em demasia a exigência legal a favor do contribuinte.

Finaliza requerendo o provimento de seu recurso, para reformar a decisão recorrida e restaurar o inteiro teor da decisão de primeira instância.

Em exame de admissibilidade, o Despacho de 27 de maio de 2013 deu seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, contrarrazões.

Argumenta que a Lei nº 9.393/96, que trata do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR – não impõe, como condição para usufruir os benefícios fiscais, que a reserva legal esteja averbada, mas somente que exista à época da declaração e da apuração do imposto devido, conforme disposto no art. 10, §1º, inciso II, letra “a” e que os pressupostos para o lançamento de ofício estão previstos no art. 14 da mesma norma, não fazendo referência também à questão da averbação.

Ressalta que um Decreto não tem força de lei, e por isso não pode dispor de modo diverso da lei, impondo exigências que não constam na lei que rege a matéria.

Lembra que, além da lei nº 9.393/96, as outras leis que tratam do ITR são: Lei nº 4.771/65, Lei nº 7.803/89 e MP nº 2.080-64, de 13/06/2001 e que em nenhuma delas consta, como condição para o gozo do benefício fiscal, que a reserva legal esteja averbada às margens da matrícula do imóvel.

Afirma que à vista dos arts. 14 e 15 da Lei nº 9.393/96 e dos documentos juntados aos autos, fica clara a improcedência do auto de infração, pois não prestou informações fraudulentas, incorretas ou inexatas.

Diz ainda que o artigo 15 é de clareza solar quando dispõe que no processo administrativo fiscal realizado para a determinação da exigência deve ser observada a legislação prevista para os demais tributos federais, no caso, observar o princípio da legalidade, o que não ocorreu nesse caso.

Alega que o princípio da legalidade está expresso no art. 5º, inciso II, e também no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça e que, portanto, a competência para instituir, exigir, aumentar tributos e definir sua base de cálculo é do órgão dotado de competência legislativa, cabendo ao executivo apenas a função de regulamentar a sua aplicação.

Cita vários juristas que tratam do princípio da legalidade e ainda traz várias jurisprudências com o entendimento no sentido de que não há necessidade da averbação anterior da reserva legal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso especial preenche os requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

A questão controvertida disse respeito à exigência da averbação da área de reserva legal – a época dos fatos geradores - para fins de isenção do ITR.

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural - ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento. Para tanto, ressalto do art. 10 da Lei nº 9.393/96 os trechos que interessam:

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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

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;*
- b) 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 na alínea anterior;*
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)*

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

(...)

§ 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)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das impréstáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Como se percebe da leitura do citado artigo, a área de reserva legal é isenta de ITR, e como este é um imposto sujeito a lançamento por homologação o contribuinte deverá declarar a área isenta sem a necessidade de comprovação, sujeito a sanções caso comprovado posteriormente a falsidade das declarações.

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, prevê 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)

Conforme apontado anteriormente, cinge-se a controvérsia acerca da necessidade de prévia averbação da reserva legal para fins de não-incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

No caso dos autos, a fim de esclarecer o momento da averbação, transcrevo excerto do voto condutor do acórdão recorrido:

"Por outro lado, entendo que o lançamento também deve ser revisto em relação à área de reserva legal glosada, restabelecendo-se o valor da reserva legal efetivamente averbado na matrícula do imóvel no montante de 1.496,3ha.

De fato, ao examinar a documentação trazida aos autos, especialmente a cópia da matrícula do imóvel (fls. 8vº), verifico a existência de averbação de reserva legal de 1.496,3ha.

A existência da averbação em questão foi, inclusive, reconhecida pela d.

Autoridade Fiscal conforme se verifica da fundamentação do Auto de Infração (fls. 12), sendo que a glosa da área em questão decorreu (i) da ausência de apresentação tempestiva de ADA e (ii) do fato de que tal averbação somente se deu em exercício posterior ao exercício fiscalizado.

Sobre a data de averbação verifico que a reserva legal somente foi averbada em 20/02/2002, ou seja, posteriormente ao fato gerador objeto do presente lançamento que se verificou em 01/01/2000, mas anteriormente ao início do procedimento fiscal, o que para este julgador é que suficiente para provar sua existência."

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, por isso que ilegítimo o condicionamento do reconhecimento do referido benefício à prévia averbação dessa área no Registro de Imóveis, posto que a averbação na matrícula do imóvel não é ato constitutivo do direito de isenção, mas meramente declaratório ante a proteção legal que tal área recebe.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel 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.

Assim mantenho o acórdão recorrido, por entender que a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo à concessão de isenção de ITR.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire