



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

Processo n° 10183.004601/2006-48
Recurso n° 344.241 Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-02.119 – 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2012
Matéria ITR
Recorrente PALMASOLA S/A MADEIRAS E AGRICULTURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 11 DA LEI Nº 8.847/94. DESNECESSIDADE DE QUE A AVERBAÇÃO SEJA ANTERIOR AO FATO GERADOR.

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 da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393, de 1996, e 4.771, de 1965 (Código Florestal), mas não há exigência de que a averbação se verifique em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

FORMALIZADO EM: 18/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Palmasola S.A. Madeiras e Agricultura foi lavrado o auto de infração de fls. 04/07, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 2002, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Reserva Legal e da área de exploração extrativa, bem como da alteração do VTN atribuído ao imóvel.

A Primeira Turma da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 2101-00.638, que se encontra às fls. 312/318 e cuja ementa é a seguinte:

“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ISENÇÃO. AREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATORIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17-0, §1º, da Lei n.º 6.938/81.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A partir do exercício de 2.002, a localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental competente, observando-se a função social da propriedade e os critérios previstos no §4º do art. 16 do Código Florestal.

A averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel é, regra geral, necessária para sua exclusão da base de

Hipótese em que a Recorrente comprovou documentalmente a existência de parte da área de reserva legal, já reconhecida pela Recorrida.

Recurso improvido quanto à parte da área de reserva legal averbada após a data da ocorrência do fato gerador.

ITR. AREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA.

Somente pode ser considerada área de exploração extrativa, para efeito do cálculo do Grau de Utilização, a porção do imóvel rural explorada, objeto de Plano de Manejo Sustentado aprovado pelo IBAMA até o dia 31 de dezembro do exercício anterior ao da ocorrência do fato gerador do ITR e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo sujeito passivo.

Hipótese em que a Recorrente não comprovou a observância dos requisitos legais.

ITR. VALOR DA TERRA NUA.

Deve ser mantido o auto de infração que fixou o valor da terra nua com base em laudo técnico apresentado pelo contribuinte durante o procedimento de fiscalização.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso.

Intimada do acórdão em 15/02/2011 (fls. 324) a Contribuinte interpôs recurso especial às fls. 326/413, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando divergência jurisprudencial entre o v. acórdão recorrido e outras decisões deste Colegiado no tocante (i) à necessidade de prévia averbação da área de reserva legal para sua exclusão da base de cálculo do ITR (acórdãos n.ºs 301-31.640 e 301-34.781), (ii) ao cumprimento do cronograma de execução do plano de manejo (acórdão n.º 302-39.388), (iii) à nulidade na forma de alocação do valor do imóvel e benfeitorias (acórdão n.º 303-35.847), (iv) ao critério de avaliação utilizado (acórdãos n.ºs 303-30.268 e CSRF/03-04.636) e (v) à alíquota utilizada para tributação do imóvel (acórdão n.º 302-39.388).

Ao Recurso Especial foi dado parcial seguimento, tendo sido admitido somente o recurso especial em relação à necessidade da exigência de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR, conforme Despacho n.º 2100-00.296/2011, de 16/06/2011 (fls. 417/421), confirmado pelo Despacho n.º 2100-00.296R/2011, de 16/06/2011 (fls. 422).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pela Contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões de fls. 426/437.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso especial interposto pela Recorrente foi admitido somente em relação à necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Para demonstrar a divergência necessária ao conhecimento do recurso especial a Recorrente trouxe aos autos como paradigma acórdãos n^{os} 301-31.640 e 301-34.781, *in verbis*:

Acórdão n^o 301-31.640

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA — ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.

A comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente de seu reconhecimento por meio de ADA e de sua prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, uma vez que sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas.

Acórdão n^o 301-34.781

ITR ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL APÓS FATO GERADOR DO IMPOSTO A averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, nos termos do art. 16, § 8^o, do Código Florestal, tem a finalidade de resguardar 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 exigência, como pré-condição ao gozo de isenção do ITR, de que a averbação seja realizada até a data da ocorrência do fato gerador do imposto, não encontra amparo na Lei ambiental (precedentes da CSRF).

Com efeito, pelo exame da ementa dos paradigmas colacionados resta claro o entendimento diverso daquele consignado no acórdão recorrido no tocante à necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Entendo, assim, que estão presentes os requisitos para o conhecimento do recurso especial.

No mérito, ao examinar a documentação trazida aos autos durante a fiscalização, especialmente as cópias das matrículas do imóvel, verifico a existência de averbações, em 14/03/2002, das áreas de reserva legal nos montantes de 1.333,21ha (matrícula 5034 – fls. 82), 8.531,70ha (matrícula 5035 – fls. 83), 3.860,41ha (matrícula 5036 – fls. 84), 4.068,64ha (matrícula 5037 – fls. 85) e 3.319,58ha (matrícula 5038 – fls. 86).

A existência da reserva legal em questão foi, inclusive, reconhecida pela d. Autoridade Fiscal quando da lavratura do auto de infração (fls. 06), embora tenha sido ressaltado pela referida autoridade que ela se deu em data posterior à ocorrência do fato gerador e que o ADA para o exercício em questão foi apresentado intempestivamente.

Verifico que de fato a reserva legal foi averbada em 14/03/2002, posteriormente ao fato gerador objeto do presente lançamento que se verificou em 01/01/2002, mas antes do procedimento fiscal (que se deu em 21/08/2006 – fls. 16).

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001:

“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:

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

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;

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

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

§ 1o O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.

§ 2o A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3o deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

§ 3o Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.

§ 4o A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:

I - o plano de bacia hidrográfica;

II - o plano diretor municipal;

III - o zoneamento ecológico-econômico;

IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e

V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

§ 5o O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:

I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinquenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.

§ 6o Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a:

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;

II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2o do art. 1o.

§ 7o O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6o.

§ 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.

§ 9o A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.

§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.

§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos. “

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 8º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

O debate historicamente tem se pautado pela dicotomia de posições quanto ao efeito constitutivo ou declaratório, quanto à existência da reserva legal, da averbação à margem da matrícula do imóvel, com consequências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

(i) para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador; e,

(ii) para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

A meu ver, ambas as soluções propugnadas não se sustentam a partir da consideração do viés indutivo de comportamento de que se reveste o conjunto normativo acima referido aplicável à espécie.

Por óbvio que a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal condicionada à averbação à margem da matrícula do imóvel atende ao desiderato de preservação ambiental, eis que, como se sabe, o ônus de utilização limitada, uma vez efetuada a averbação, pereniza-se e se transmite a quaisquer adquirentes futuras.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independentemente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 8º do Código Florestal.

Por outro lado, existindo a averbação, ainda que posterior ao fato gerador, não é razoável recusar a desoneração tributária, notoriamente quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, sendo que uma área averbada e comprovada em exercício posterior provavelmente existia nos exercícios precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas.

Ademais, nem a lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação como condicionante à isenção do ITR, perfazendo-se com a averbação a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

No presente caso, tendo havido a contestação da glosa da área de reserva legal pela autoridade fiscal a averbação nas matrículas (fls. 82/86), ainda que posterior ao fato gerador, comprova sua existência.

Ante o exposto, conheço do recurso para, no mérito, DAR LHE PROVIMENTO para considerar a área de reserva legal de 16.133,57ha.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad