



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

Processo nº 10183.006130/2005-21
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.603 – 2ª Turma
Sessão de 29 de junho de 2017
Matéria 81.625.4031 - ITR - GLOSA DE ÁREA DECLARADA - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP).
81.625.4033 - ITR - GLOSA DE ÁREA DECLARADA - ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL)
Recorrente J MANSUR PECUARIA E PARTICIPACOES SOCIETARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.

Para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido tempestivamente ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA) até o início da ação fiscal. No caso, houve apresentação do ADA anteriormente a tal marco.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DE ADA. DISPENSÁVEL.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, basta sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental ADA. No caso, a averbação ocorreu antes da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para considerar as APP - Área de Preservação Permanente de 5.000,00 ha e ARL - Área de Reserva Legal de 10.562,86 ha, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe deu provimento integral. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Da autuação ao recurso voluntário

Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre a propriedade Territorial Rural – ITR, tendo em vista a divergência entre os valores apurados de área total do imóvel, área de preservação permanente e área de utilização limitada e os valores declarados pela contribuinte em sua DITR/2002. Tal divergência implicou no valor de imposto lançado de R\$ 1.141.569,89 em auto de infração às e-fls. 06 a 09, cientificado à contribuinte em 14/12/2005 (e-fl. 144).

O lançamento de obrigação principal foi impugnado, às e-fls. 146 a 184, em 13/01/2006. Já a DRJ/CGE, no acórdão 04-10.304, prolatado em 15/09/2006, às e-fls. 220 a 234, considerou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário nele apurado.

Inconformada, em 08/11/2006, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 242 a 254, alegando, em síntese:

- o Fisco considerou como área total a soma das áreas da Fazenda Taquaral (NIRF 1.931.203-2) de 33.550 ha e da Fazenda Pindaival (NIF 4.912.639-3) de 13.600,8 ha; assim, deverá ser mantido a área declarada, uma vez que o procedimento fiscal se refere somente o NIRF 1.931.203-2;
- há laudo (e-fls. 25 a 55) demonstrando a existência de áreas de reserva legal e de preservação permanente não devendo elas estarem vinculadas à

averbação na matrícula do imóvel ou pela apresentação de ADA (e-fl. 123 ADA 2003, em 31/03/2005), pois são realidades fáticas e não constituídas pelos registros;

- pelo princípio da eventualidade, requer novo cálculo do imposto considerando as áreas de reserva legal e de preservação permanente como áreas não aproveitáveis, pois não passíveis de exploração;
- é ilegal e injusta a cobrança de juros e da multa de mora, uma vez não havia que se falar em lançamento suplementar antes da lavratura do Auto de Infração.

Resolução CARF

Apreciando o recurso voluntário, em 14/08/2008, a 3ª Câmara do 3º Conselho e Contribuintes constatou, inicialmente que o litígio só persistiu em relação às dimensões do imóvel e a comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal. Em face do princípio da verdade material, entenderam necessário que se oportunizasse à recorrente que complementasse o laudo para que se considerasse a agregação das matrículas dos imóveis que compunham a área declarada em DITR.

Por essas razões, a Turma resolveu (Resolução nº 303-01.476, às e-fls. 301 a 309) converter o julgamento em diligência para que a repartição de origem:

(i) oportunize a complementação do laudo técnico apresentado, apontando as características das frações de todo o imóvel considerado pelo fisco (soma das fazendas Taquaral e Pindaival) que justificariam o seu enquadramento como de área de preservação permanente;

(ii) indique, portanto, cada fração do imóvel, repita-se, considerado na DITR e agregado por ocasião da ação fiscal, que reúna uma das características, extraídas do art. 2º do Código Florestal;

(iii) ofereça oportunidade para que a recorrente apresente, afora o laudo técnico acima descrito, outros documentos que dêem respaldo ao informado em tal declaração;

(iii) se pronuncie conclusivamente acerca dos documentos juntados, oferecendo o prazo de 30 dias para que a recorrente se manifeste acerca de tais conclusões.

Acórdão do recurso voluntário

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 16/03/2011, resultando no acórdão 2101-01.022, às e-fls. 403 a 412, que tem a seguinte ementa:

IMÓVEL RURAL. ÁREAS CONTÍGUAS.

Para efeito de determinação da base de cálculo do ITR, considera-se imóvel rural a área contínua formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município, ainda que, em relação a alguma parte do imóvel, o sujeito passivo detenha apenas a posse.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. ATO CONSTITUTIVO.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal; portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo poderá excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, após a vigência da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, é imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA - *Por se tratar de atividade vinculada à lei, deve a fiscalização aplicar a penalidade e os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários nela previstos.*

Recurso Voluntário Negado.

O acórdão teve o seguinte teor:

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Declarou-se impedido, em razão da parte, o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

RE da contribuinte

Cientificada do acórdão, em 13/06/2012 (e-fl. 418), a contribuinte, em 29/06/2012, manejou recurso especial de divergência (e-fls. 421 a 428) ao citado acórdão.

Indica duas questões controvertidas: (i) o laudo técnico é eficaz para fins de isenção de ITR ou apenas a averbação no Cartório de Registro Imobiliário; e, (ii) quanto às APP(s), é essencial o ADA protocolizado no prazo legal ou o laudo técnico é suficiente?

Afirma que, partindo de premissas fáticas idênticas, o acórdão recorrido, para exclusão da área de preservação permanente, exige a apresentação de ADA tempestivamente enquanto o paradigma apresentado não; já com relação à área de reserva legal, o acórdão *a quo* não aceitou o laudo técnico como substituto da averbação no registro do imóvel para comprovar tal área, enquanto o paradigma admitiria o laudo como outro meio de prova.

Foi indicado como paradigma das divergências para a matéria o acórdão nº 9202-002.104, desta 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

Por fim, a contribuinte requer o conhecimento e o provimento do recurso especial de divergência para reformar o acórdão recorrido, relativamente à glosa do ITR em face das áreas de reserva legal e de preservação permanente por ela declaradas.

O recurso especial foi apreciado pelo Presidente da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, por meio do despacho de e-fls. 444 a 449, datado de 1º/04/2015, entendendo por lhe dar seguimento, em face do cumprimento dos requisitos regimentais.

Contrarrazões da Fazenda

Cientificada do recurso especial da contribuinte e do despacho de admissibilidade, em 08/04/2016 (e-fl. 450), a Procuradoria da Fazenda Nacional veio a apresentar contrarrazões, em 22/04/2016), conforme consta às e-fls. 451 a 468.

Na sua argumentação a Procuradora afirma que no tocante à exclusão da tributação do ITR da área de preservação permanente, por se tratar de benefício fiscal, há que se interpretar restritivamente a norma e por isso inafastável a exigência de apresentação tempestiva do ADA; pela mesma razão, a averbação da área de reserva legal no registro do imóvel não poderia ser omitida para que se afaste a tributação do ITR sobre essa área.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso a ser analisado é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A discussão trata da necessidade de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA, para se permitir a dedução de áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, para o exercício de 2003.

Área de preservação permanente

Quanto ao Ato Declaratório Ambiental, há que se esclarecer que sua apresentação passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, fazendo estampar, em seu §1º, que “A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”. Anteriormente, o mesmo dispositivo legal dizia que o ADA era opcional

Minha posição histórica era no sentido de acatar a apresentação do ADA de acordo com prazo estabelecido instrução normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil que possibilitava a sua entrega em até seis meses contados a partir do término do prazo de entrega da DITR. A declaração do exercício de 2002 deveria ser entregue até o dia 30 de setembro de 2001, conforme dispunha o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 187, de 06/08/2002. Assim, o ADA relativo ao exercício de 2001 poderia ser entregue até o dia 30 de

março de 2003. No presente caso, ele só foi apresentado em julho de 2005, assim, pelo meu entendimento anterior, o seria de forma intempestiva.

Todavia, tendo em vista o posicionamento majoritário deste colegiado no sentido de admissão do referido ADA desde que protocolizado antes do início da ação fiscal, saliento que aquele ato foi protocolizado em 31/03/2005, antes do início da ação fiscal, que se deu em 14/06/2005 (e-fls. 18 a 21).

Assim, considerando que a maioria dos membros do colegiado entende que o marco temporal para entrega válida do ADA, para fins de exclusão da tributação da área de preservação permanente, é o início da ação fiscal, me curvo a essa razão de decidir da maioria, para dar parcial provimento ao recurso da contribuinte, excluindo da base de cálculo do tributo a área de preservação permanente de 5.000,00 ha

Área de reserva legal

Por sua vez, sobre o tema da reserva legal, esclareça-se que essa tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, a existência dos seguintes procedimentos: (a) como já citado, a apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área destinada à reserva legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel; e (b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano-calendário.

Saliente-se que o ADA somente passou a ser requisito com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e a averbação, com o advento da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.

O acórdão recorrido dispensou a obrigação de apresentação do ADA, considerando que a área declarada de 10.562,86 ha, concedida pelo recorrido a título de tal reserva, ficou documentada como existente, a partir de sua averbação no registro competente à época da ocorrência do fato gerador (e-fl. 372).

A propósito, também julgo que a averbação tempestiva da área na matrícula do imóvel, por constituir a área de reserva legal, é comprovação suficiente do fato, mesmo se desacompanhada de ADA.

Quanto à tal averbação, na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais existem posicionamentos diversos que defendem:

- a) a desnecessidade da averbação, por se tratar de exigência da lei ambiental, sem consequências na esfera fiscal;
- b) a necessidade da averbação antes da ocorrência do fato gerador;
- c) a necessidade da averbação antes do início do procedimento fiscal.

Para que todos possam decidir com suas convicções, esclareço que, no presente caso, a área de reserva legal concedida no recorrido é no montante de 10.562,86 ha e este teve sua averbação realizada conforme datas apresentadas no quadro a seguir.

Matrícula	Área do Imóvel (hectare)	Área averbada (hectare)	Data da averbação
9.184	9.296,01	4.648,49	16/06/1999 (e-fl. 74)
9.185	11.289,90	2.257,80	14/08/1996 (e-fls. 64)
9.186	9.996,66	1.122,22	14/08/1996 (e-fl. 89)
42.560	1.912,00	382,40	14/08/1996 (e-fl. 98)
50.143	4.610,00	0,00	
56.251	644,00	0,00	
56.253	514,00	0,00	
56.249	4.566,00	0,00	
54.105	4.303,90	2.151,95	16/06/1999 (e-fl. 110)
Total	47.132,47	10.562,86	

Do meu ponto de vista, para fins de dedução da base de cálculo do ITR, a área de reserva legal averbada às margens da inscrição do registro de imóvel antes da ocorrência do fato gerador é que deve ser concedida.

Isso porque o art. 10, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, permite a exclusão, da área tributável do ITR, das áreas 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.

Ressalte-se que a obrigatoriedade de averbação foi trazida ao ordenamento jurídico em 1989, muito antes dos fatos geradores sob análise.

E a Lei nº 4.771, de 1965, em seu art. 16, § 8º, (com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.058-58 de 27/12/2000) na redação vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, determinava que a reserva legal deveria 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.

Considero inaceitáveis os argumentos de que essa exigência foi feita na lei ambiental, não surtindo efeitos na esfera tributária. Isso porque, ao permitir a exclusão da base de cálculo do ITR, a lei tributária fez expressa menção às áreas de reserva legal e de preservação permanente nos termos da lei ambiental, sendo evidente que se deve buscar suas características e requisitos no escopo do ato legal indicado.

Do mesmo modo, não concordo com a alegação de que nem a lei tributária, nem a lei ambiental, definiram prazo para a averbação dessa área, sendo possível admiti-la em momento posterior ao fato gerador. Penso que a averbação é requisito formal de existência da área de reserva legal, não sendo possível se falar nesse instituto antes do ato cartorial, nem muito menos se pleitear sua dedução tributária.

No presente caso, cujo fato gerador ocorreu em 01/01/2002, com a averbação tempestiva das áreas de reserva legal em 14/08/1996 e 16/06/1999, é de se admitir a dedução do montante de 10.562,86 ha da base de cálculo do ITR, dando-se parcial provimento ao recurso especial da contribuinte também quanto a esta matéria.

CONCLUSÃO

Processo nº 10183.006130/2005-21
Acórdão n.º **9202-005.603**

CSRF-T2
Fl. 441

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso especial da contribuinte, para considerar as áreas de preservação permanente de 5.000,00 ha e de reserva legal de 10.562,86 ha, a serem excluídas da base de cálculo do ITR para o exercício de 2002.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Processo nº 10183.006130/2005-21
Acórdão n.º **9202-005.603**

CSRF-T2
Fl. 442
