



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

Processo nº 10283.002549/2005-86
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.716 – 2ª Turma
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAULO SÉRGIO ROCHA GOTTARDI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO DA ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO FATO GERADOR. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). ADA APRESENTADO EXTEMPORANEAMENTE. CONDIÇÕES IMPLEMENTADAS PARA EXCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL DA ÁREA TRIBUTÁVEL PELO ITR.

A averbação cartorária da área de reserva legal é condição imperativa para fruição da benesse em face do ITR, sempre lembrando a relevância extrafiscal de tal imposto, quer para os fins da reforma agrária, quer para a preservação das áreas protegidas ambientalmente, neste último caso avultando a obrigatoriedade do registro cartorário da área de reserva legal, condição especial para sua proteção ambiental.

Havendo tempestiva averbação da área do imóvel rural no cartório de registro de imóveis, a apresentação do ADA extemporâneo não tem o condão de afastar a fruição da benesse legal, notadamente que há laudo técnico corroborando a existência da reserva legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM: 20/06/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional inconformada com o decidido no Acórdão de nº 2201-00.652, proferido em 12/05/2010, interpõe Recurso Especial a. Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro nos artigos 67 e 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, visando a revisão do julgamento.

Ciente, formalmente, daquele acórdão em 10/01/2011, conforme Intimação constante As fls. 113, o digno representante da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração tempestivos, rejeitados por Despacho As fls. 118/121, e após tomar ciência em 23/02/2011, protocolizou o Recurso Especial, em 23/02/2011, isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias fixado pelo caput do art. 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Suscita a recorrente que, nos termos do art. 67 do Regimento Interno, compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der A lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Em sessão plenária de 12/05/2010, a 1ª Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF julgou o Recurso Voluntário nº 369.191, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2201-00.652, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL

RURAL - ITR Exercício: 2001 ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. TERMO DE RESPONSABILIDADE AVERBADO.

Cabe excluir da tributação do ITR a área de utilização limitada/reserva legal reconhecida em Termo de Responsabilidade de Averbção de Reserva Legal firmados entre o

proprietário do imóvel e a autoridade ambiental, devidamente averbado antes da ocorrência do fato gerador.

Recurso provido

O recurso está manejado quanto à discussão sobre a necessidade de apresentação do ADA para reconhecimento de isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal nos moldes em que previsto na legislação. Não sendo seguido o rito necessário, descabe a manutenção da autuação.

Seguem abaixo os acórdãos paradigmas apresentados seguidos de suas respectivas ementas:

302-40.049

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL

RURAL — ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental – ADA para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, pelo reconhecimento da isenção tributária prevista para as áreas de reserva legal declaradas pelo contribuinte.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, nos termos da Lei.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Por meio do Despacho n. 2200-00.240, o i. Presidente da 2ª Câmara da Segunda Seção entendeu pelo seguimento do Especial interposto [fls. 152 e ss]:

Do simples confronto do voto do acórdão recorrido com a ementa e voto do acórdão paradigma, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que

no caso em questão é a necessidade de apresentação do ADA para fins de isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal.

Assim, o mero cotejo do voto condutor do acórdão recorrido com a ementa e o voto do acórdão paradigma já caracteriza a divergência, haja vista que tipifica tratamentos diferenciados. Ou seja, o acórdão recorrido entende não ser necessária a apresentação do ADA, ao passo que os acórdãos paradigmas entendem ser indispensável o Ato Declaratório Ambiental — ADA — para fins de isenção do ITR sobre as Áreas de reserva legal.

IV Conclusão

Assim sendo, com fundamento nos artigos 68 e 69, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF no 256, de 22/06/2009, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja reapreciada a questão discutida nos autos.

Devidamente intimado do recurso especial, o Contribuinte apresentou contrarrazões que reiteram os argumentos do *decisum* recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Primeiramente, há que ser declarada a tempestividade do Recurso Especial, tendo em vista sua interposição no prazo estabelecido pelo artigo 68, *caput*, do Regimento acima mencionado.

Conforme previsão regimental, é requisito para admissibilidade do recurso especial a demonstração de divergência, que consiste em julgado proferido por outra câmara dos conselhos de contribuintes, que não tenha sido reformado pela Câmara Superior.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 10, inciso II, alínea 'a' da Lei nº 9.393/1996, verbis:

Pois bem, o artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.393/96 tem a seguinte redação:

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 ambiental; (Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).

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

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

Claramente vê-se que as áreas de interesse ambiental ou imprestáveis para os fins do setor primário estão excluídas da incidência do ITR, sendo certo que esse imposto somente incide sobre as áreas aproveitáveis, geradoras de renda agrícola, pecuária e extrativista.

O nó górdio é definir quais os requisitos que devem ser implementados para que uma área seja considerada de utilização limitada (reserva legal, reserva particular do patrimônio natural —RPPN, de declarado interesse ecológico, de servidão florestal, etc.) ou de preservação permanente para fins de fruição da isenção no âmbito do ITR.

Aqui somente faremos considerações sobre a área de reserva legal, objeto do lançamento.

A reserva legal é a 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 (art. 1º, § 2º, III, do Código Florestal), sendo certo que o Código Florestal, no art. 16, especifica os percentuais mínimos da propriedade rural que deve ser afetada à reserva legal, nas diversas regiões do país, determinando, ainda, que tal reserva seja averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel (art. 16, § 8º, do Código Florestal).

Partindo do princípio que o ITR incide sobre a área aproveitável da propriedade (área tributável menos a área de benfeitorias), geradora de renda agrícola, pecuária ou extrativista, parece-me claro que o contribuinte somente pode se beneficiar do favor legal tributário se de fato existir essa área de utilização limitada, ou seja, caso a área de reserva legal não exista, afastar-se-ia a isenção legal, não se podendo deferir a benesse tributária simplesmente a partir dos percentuais abstratos de reserva legal previstos no art. 16 do Código Florestal. De outra banda, existindo tal área, o contribuinte pode se beneficiar do favor legal.

A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, 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), conforme acima destacado.

Ademais, nos termos do artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008, cuja entrada em vigor restou prorrogada para 11/12/2011, por força do Decreto nº 7.497, de 09/06/2011, a ausência de averbação da reserva legal dá ensejo à aplicação de multa pecuniária.

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da apuração do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, cuja redação à época do fato gerador, antes da alteração promovida pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, era a seguinte:

“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:

a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;

b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;

c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "Araucariaangustifolia", não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;

d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com

observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.

§ 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.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais.”

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 2º 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 conseqüências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

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,

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 independente 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 2º 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.

Nada obstante, tenho para mim que com a averbação na matrícula do imóvel das áreas de reserva legal, ainda que posteriormente ao momento eleito como aspecto temporal da hipótese de incidência do ITR ou ao início do procedimento fiscal, tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões expostas acima.

No presente caso, verifico que a divergência se cinge apenas em face da “necessidade de apresentação tempestiva de ADA para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR”.

Dito isso e não obstante os argumentos apresentados pela Recorrente, entendo que o Acórdão recorrido não merece qualquer reparo. Peço vênias aos ilustres pares para transcrever excerto do *decisum*, que ratifica o cumprimento pelo Contribuinte do requisito formal para isenção [fl. 111]:

[...] Neste sentido, encontra-se nos autos, à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro, Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal —TRARL (fl. 52), datado de 11 de dezembro de 1.997, acompanhado do mapa e croqui delimitando 4.000ha de área preservada em que o recorrente assume a responsabilidade de efetuar a averbação do referido Termo. Deste modo, o recorrente assumiu em 1997, perante a Superintendência do IBAMA (que assinou o Termo como testemunha) a obrigação de conservar e preservar a referida área, não podendo nela ser feito qualquer tipo de exploração sem autorização.

Em face de todo o exposto encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela PFN, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para que seja mantida o *decisum* recorrido.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior

Processo nº 10283.002549/2005-86
Acórdão n.º **9202-002.716**

CSRF-T2
Fl. 13

CÓPIA