



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

Processo nº 10325.001769/2003-97
Recurso nº 336.652 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-02.368 – 2ª Turma
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria ITR
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e AGROPECUÁRIA VALE DO TAPUIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

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 11 DA LEI Nº 8.847/94.

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).

Recursos especiais da Fazenda Nacional e do Contribuinte negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso do contribuinte. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Junior e Valmar Fonseca de Menezes, que davam provimento.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad- Relator

EDITADO EM: 26/09/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Pedro Anan Junior, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Agropecuária Vale do Tapuio foi lavrado o auto de infração de fls. 59/62, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 1999, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Preservação Permanente e de Área de Reserva Legal/Utilização Limitada.

A Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 303-35.841, que se encontra às fls. 200/2008 e cuja ementa é a seguinte:

“Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Alienação do imóvel. Sub-rogação do crédito tributário. Ilegitimidade passiva.

Carece de fundamento jurídico a alegada ilegitimidade passiva por sub-rogação do crédito tributário na pessoa do adquirente do imóvel rural quando consta do título aquisitivo a prova de quitação do tributo.

Normas gerais de direito tributário. Lançamento por homologação. Decadência.

Decadência é norma geral de direito tributário privativa de lei complementar. O CTN, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com o status de lei complementar, disciplina o prazo decadencial em duas vertentes: a regra geral está disciplinada no artigo 173, inciso I; no caso dos tributos cuja legislação outorgue ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o artigo 150, § 4º, tem primazia (cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador).

Normas gerais de Direito Tributário. Lançamento por homologação.

Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. E exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o onus da prova da veracidade de suas declarações contraditadas enquanto não consumada a homologação.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Não incidência. Reserva legal.

Sobre a área de reserva legal não há incidência do tributo, mas a legitimidade da reserva legal declarada e controvertida deve ser demonstrada mediante apresentação da matrícula do imóvel rural com a dita área averbada à sua margem previamente à ocorrência do fato gerador do tributo.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Não incidência. Área de preservação permanente.

Sobre a área de preservação permanente não há incidência do tributo. Prescindível o Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama para a comprovação dessa área. No caso das áreas identificadas pelos parâmetros definidos no artigo 2º do Código Florestal, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, é prova suficiente o laudo técnico que demonstra a identidade entre as reais características do imóvel rural ou de parte dele com os parâmetros citados, sem olvidar da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) no órgão de classe competente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, pelo voto de qualidade, deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a exigência relativa à área de preservação permanente.

Intimada do acórdão em 23/04/2009 (fls. 209) a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 215/221, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando violação aos artigos 11, 96, 111 e 144 do CTN e artigos 1 e 10 da Lei nº 9.363/1996, no tocante a necessidade de ADA para exclusão das áreas de APP.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2200-011, de 25/01/2011 (fls. 223/224).

Intimada do acórdão em 29/03/2011 (fls. 272) a Contribuinte interpôs recurso especial às fls. 273/286, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando divergência jurisprudencial entre o referido acórdão e outras decisões deste Colegiado no tocante à necessidade de averbação na matrícula do imóvel da área de reserva legal para comprovação de sua existência (CSRF/03-34.640 e 301-31.640), juntamente com suas contrarrazões ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 304/310).

Ao Recurso Especial da Contribuinte foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2200-00.920, de 12/03/2012 (fls. 312/317).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pela Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 319/336.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

A decisão proferida pelo antigo Conselho de Contribuintes se deu pelo voto de qualidade, tendo a Procuradoria da Fazenda Nacional interposto recurso especial suscitando divergência na interpretação de lei. Dessa forma, o referido recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O recurso especial apresentado pela contribuinte foi admitido em relação à necessidade de averbação da área de reserva legal 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 nºs CSRF/03-05.487, 303-35.422, 303-35.354 e 301-34.623, assim ementados:

Acórdão nº CSRF/03-05.487

AREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.- A obrigatoriedade de averbação, nos termos do parágrafo 8º do art. 16 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), tem a finalidade de resguardar, distinta do aspecto tributário: 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 qualquer título, mediante a assinatura de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. A exigência da averbação como pré-condição para o gozo de isenção do ITR não encontra amparo na Lei ambiental. O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.939/96 determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, ficando, todavia, responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa, previstos nesta Lei, caso fique comprovado posteriormente que sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Acórdão nº 303-35422

AREA DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO. A falta de averbação da Área de reserva legal na matrícula do imóvel, não é por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR.

Acórdão nº 303-35354

AREA DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO.

O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de

averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis, quando o Contribuinte a comprove por outros meios idôneos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Acórdão nº 301-34.623

AREA DE RESERVA LEGAL - AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRICULA DO IMÓVEL APÓS FATO GERADOR DO IMPOSTO A averbação a margem da inscrição da matrícula do imóvel, nos termos do art. 161 § 8º, 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 das ementas dos paradigmas colacionados resta claro o entendimento diverso daquele consignado no acórdão recorrido no tocante à necessidade de averbação da área de reserva legal para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

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

O presente lançamento decorre da glosa pela autoridade fiscal das áreas declaradas pela Recorrente a título de (i) Área de Preservação Permanente - APP (583ha) e (ii) Reserva Legal (3.979ha), em decorrência da ausência de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA, bem como, no caso da reserva legal, de averbação de área na matrícula do imóvel.

Os temas em discussão no presente recurso especial são (i) a necessidade de averbação das áreas de reserva legal para fins de exclusão do ITR (recurso especial do contribuinte) e (ii) a necessidade de ADA para fins de exclusão das áreas de APP da base de cálculo do ITR (recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional).

Reserva Legal

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR tem como hipótese de incidência tributável a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393/96).

A base de cálculo dessa exação, por sua vez, é resultado de operação por meio da qual se aplica sobre o Valor da Terra Nua Tributável – VTNT determina alíquota prevista no anexo da Lei nº 9.393/96, que varia em função da área total do imóvel e do seu Grau de Utilização – GU (art. 11º, da Lei nº 9.393/96).

O VTNT é obtido por meio da multiplicação do Valor da Terra Nua – VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total do imóvel (art. 10º, §1º, III, da Lei nº 9.393/96), sendo que o VTN corresponde ao valor do imóvel, devidamente declarado pelo contribuinte, deduzido dos valores correspondentes a:

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

A área tributável do imóvel, por sua vez, corresponde à área total do imóvel com exclusão das seguintes:

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 imprecáveis 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; (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Alínea acrescentada pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.727, de 23.06.2008, DOU 24.06.2008).

Trata-se, nos termos da legislação em vigor, de tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo sua apuração e recolhimento de responsabilidade do contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, sujeitando-se a posterior homologação como explicitado no art. 10º, da Lei nº 9.393/96.

No presente caso, no entanto, a contribuinte trouxe aos autos, como comprovação da existência da reserva legal, o laudo pericial de fls. 97/113.

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 cinqüenta 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 cinqüenta 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 - cinqüenta 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, para a aceitação da exclusão 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 futuros.

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.

Dessa forma, considerando que as áreas de reserva legal não foram averbadas na matrícula do imóvel deve-se manter a glosa neste aspecto, negando-se provimento ao recurso do contribuinte.

Área de Preservação Permanente

O recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, por sua vez, suscita a necessidade da apresentação de ADA para fins de exclusão das áreas de APP da base de cálculo do ITR.

A jurisprudência deste E. Colegiado, no entanto, já se pacificou no sentido de que a não apresentação do ADA não pode motivar a exigência de ITR até o exercício de 2000, tendo sido editada neste sentido a Súmula CARF nº 41, de aplicação obrigatória por este Colegiado, *in verbis*:

“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.”

Destarte deve ser mantido o v. acórdão recorrido que restabelecida a APP como declarada pela contribuinte.

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pela contribuinte para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO, e conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad