



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

Processo nº 10640.001557/2004-18
Recurso nº 335.520 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.403 – 2ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUÁRIA – EMBRAPA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 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. DESNECESSIDADE DE QUE 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 de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), mas não há exigência legal para que ela ocorra em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Elias Sampaio Freire, que dava provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo, que entendem, no presente caso, ser desnecessária a averbação.

Elias Sampaio Freire – Presidente-Substituto

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 27/04/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente Substituto), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo (Conselheiro Convocado).

Relatório

Em face da Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária - EMBRAPA foi lavrado o auto de infração de fls. 03/05, objetivando a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 2000, tendo sido apurada a infração de falta de recolhimento do referido imposto em decorrência de glosa dos valores declarados como área de reserva legal do imóvel Estação Experimental de Coronel Pacheco pela contribuinte.

A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 301-34.109, que se encontra às fls. 81/91 e cuja ementa é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

Ementa: ATO DECLARÁTORIO AMBIENTAL - ADA.

A recusa de sua aceitação, por intempestividade, em face do prazo previsto da IN SRF nº 43 ou 67/97, não tem amparo legal.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. FATO GERADOR DO ITR/99.

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.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por unanimidade, deu provimento ao recurso voluntário.

Intimada pessoalmente do acórdão em 14/01/2008 (fls. 93) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 95/105, em que aponta divergência entre o v. acórdão constante nos presentes autos e o acórdão nº 302-36.585, no tocante à necessidade de prévia averbação da área de reserva legal, no órgão de registro competente, em data anterior ao fato gerador.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 1509.135520, de 28/10/2008 (fls. 116/118).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional o contribuinte apresentou suas contra-razões de fls. 122/136.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analiso, inicialmente, se o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade.

Trata-se de lançamento de ITR supostamente devido relativamente à área declarada como de reserva legal em decorrência da ausência de averbação da referida área na matrícula do imóvel em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

O acórdão recorrido (Acórdão nº 301-34.109), exarado pela C. 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, concluiu que a falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel não constitui óbice para seu reconhecimento e conseqüente exclusão dessa área da composição da base de cálculo do ITR.

Visando à rediscussão da matéria a recorrente indicou como paradigma para demonstrar a divergência de interpretação o Acórdão nº 302-36.585.

O acórdão citado como paradigma pela recorrente claramente analisa situação em que a falta de averbação da área de reserva legal constitui óbice para a exclusão da referida área da composição da base de cálculo do tributo, como se comprova pelo exame da ementa abaixo transcrita:

"IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos da legislação pertinente. Nos casos de "posse", o Termo de Compromisso de Averbação e Preservação de Florestas, celebrado com órgão ambiental estadual, substitui a averbação daquela área, nos termos supra-indicados, sujeitando-se, contudo, ao mesmo limite temporal da referida averbação.

(...)

NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO PELO VOTO DE QUALIDADE."

Entendo, assim, caracterizada a divergência de interpretação em relação ao entendimento consagrado no acórdão paradigma, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

No mérito, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Inicialmente, em relação à necessidade de averbação ou não da área de reserva legal na matrícula do imóvel transcrevo, a seguir, voto do I. Conselheiro Gonçalo Bonet Allage no processo 13984.000688/2004-85, cujas razões adoto como fundamento do presente voto, *in verbis*:

"Início a análise do recurso pela questão da área de utilização limitada, cuja glosa decorre da falta de averbação à margem da matrícula do imóvel.

Pois bem, o artigo 10 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;*

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

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, atualmente com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, da seguinte forma:

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas 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, ressaltadas 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.*

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.

Este julgador, inclusive, chegou a votar no sentido de que, comprovada a existência da área de reserva legal de alguma forma, inexistia o dever de averbá-la à margem da matrícula do imóvel.

Contudo, após profundos debates, principalmente no âmbito da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, da qual faço parte, alterei meu posicionamento para, no caso, dar razão à Fazenda Nacional, entendendo 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.

Atualmente, a infringência a tal mandamento, inclusive, dá ensejo à aplicação de multas pecuniárias, conforme determina o artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008

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, o que não ocorre no caso em apreço, pois inexistente averbação da área de reserva legal informada na DITR, nem tampouco há compromisso firmado pelo sujeito passivo com órgão do poder público no sentido de preservar respectiva área, adequadamente delimitada (esclareço que, sob minha ótica, esta providência pode suprir, em determinadas situações, não verificadas neste feito, a necessidade de averbação).”

No presente caso, ao examinar a documentação trazida aos autos, quais sejam o ADA e a cópia da matrícula do imóvel de fls. 15 e 16, identifica-se a efetiva constituição e averbação (em 28/09/2001), de uma área de reserva legal de 252ha no imóvel em questão, sendo que tais documentos não foram, em momento algum, impugnados ou questionados pela autoridade fiscal, tendo havido apenas não aceitação da averbação por ter ocorrida após o fato gerador.

Essa área de reserva legal foi, inclusive, reconhecida como existente pelo v. acórdão recorrido, *in verbis*:

“Inicialmente, registre-se a existência relativamente à propriedade sob exame do Ato Declaratório Ambiental 23/01/00, protocolado junto ao IBAMA, que registra a existência de 252,0 ha. de área de reserva legal (fl. 15), bem assim a sua averbação no registro imobiliário em 28/09/01 (fl. 16), não sendo impugnada a informação contida nesses documentos.”

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, essa área deve ser excluída da base de cálculo do tributo.

Referido entendimento decorre do disposto no artigo 10º, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, segundo o qual basta a declaração do contribuinte quanto à existência de área de exclusão, para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

No presente caso, tendo havido a contestação da existência dessa área pela autoridade fiscal, a averbação da reserva legal na matrícula (fls. 15/16), mesmo após a ocorrência do fato gerador, faz prova suficiente de sua existência.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO

Gustavo Lian Haddad

Processo nº 10640.001557/2004-18
Acórdão n.º **9202-01.403**

CSRF-T2
Fl. 5
