



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

Processo nº 10675.000174/2004-25
Recurso nº 335.231 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.841 – 2ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MANOEL LUIZ MENOCHI TUBIO

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 10 DA LEI Nº 9.393/96. NECESSIDADE 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 na época do fato gerador. 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).

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a glosa da área de reserva legal. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator), Alexandre Naoki Nishioka (conselheiro convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Redator-Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro Convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Manoel Luiz Menochi Tubio foi lavrado o auto de infração de fls. 02/04, objetivando a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 1999, tendo sido apurada a infração de falta de recolhimento do referido imposto em decorrência de glosa dos valores declarados como área de preservação permanente, de reserva legal e de pastagens, bem como do arbitramento do VTN do imóvel Fazenda Buriti.

A Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 302-39.727, que se encontra às fls. 219/223 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

EXERCÍCIO: 1999

ITR. RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Tendo sido comprovada por documentos trazidos aos autos, a existência das áreas de, preservação permanente e reserva legal maiores do que as declaradas pelo contribuinte, e contudo tendo o contribuinte requerido o reconhecimento de áreas totais inferiores às comprovadas, o reconhecimento destas áreas deve ser limitado ao pedido formulado.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso.

Intimada pessoalmente do acórdão em 03/12/2008 (fls. 224) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 227/247, com base no artigo 7º, inciso I do antigo Regimento Interno desta Câmara sustentando, em síntese, que a decisão foi contrária à prova dos autos, bem como contrária à legislação que determina a necessidade, para exclusão da tributação pelo ITR, (i) de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental (“ADA”) para a exclusão da área de preservação permanente e (ii) de prévia averbação da área de reserva legal na matrícula.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 302.364, de 12/12/2008 (fls. 248/250).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional o contribuinte apresentou as contra-razões de fls. 246/261.

Incluído em pauta para julgamento na sessão de setembro de 2011, o presente processo foi, por equívoco, retirado de pauta na oportunidade.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/01/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 11/01/2012 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 25/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 19/01/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD

Impresso em 27/01/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Trata-se de lançamento de ITR relativo à glosa de área declarada como de preservação permanente – APP e de reserva legal em decorrência da ausência de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA, bem como da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

Assim, a matéria em discussão no presente recurso especial limita-se: (i) à necessidade de ADA para exclusão (ii) à discussão acerca da necessidade da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fruição da isenção de ITR e se tal averbação precisa ocorrer em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

Área de Preservação Permanente

Como se verifica dos autos o critério que levou a autoridade fiscal a efetuar a glosa da área declarada a título de APP foi a ausência de ADA tempestivamente protocolado junto ao Ibama.

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, conforme determina o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI do Regimento Interno do CARF, *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.”

Dessa forma, nego provimento ao recurso especial em relação à necessidade de ADA para exclusão da APP da base de cálculo do ITR.

Reserva Legal

Em relação à necessidade de averbação ou não da área de reserva legal na matrícula do imóvel transcrevo 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, 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.

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, especialmente a certidão da matrícula nº 111.045 de fls. 182/184, identifica-se a efetiva constituição e averbação (em 30/11/2005, posteriormente ao fato gerador e ao início do procedimento fiscal) de uma reserva legal de 145,84ha no imóvel em questão.

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, a área averbada 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. 182/184), mesmo após a ocorrência do fato gerador e do início do procedimento fiscal, faz prova suficiente de sua existência.

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

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/01/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 11/01/2012 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 25/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 19/01/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD

Impresso em 27/01/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Redator Designado

Com todo respeito ao nobre Relator, discordo de seu posicionamento sobre a decisão quanto à Área de Reserva Legal (ARL).

Esclarecemos, pois importante, que concordamos com o Relator no que tange à decisão sobre a Área de Preservação Permanente (APP), inclusive, como bem citado no voto, devido à existência de Súmula que vai ao encontro da decisão dada pelo Relator em seu voto.

Portanto, cabe a este Redator demonstrar os motivos que me levam a discordar da decisão no que se refere à ARL.

Devemos, primeiro, demonstrar o que determina a Legislação.

Lei 4.771/1965:

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: [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

...

§ 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. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

Portanto, verifica-se pelo determinado no texto legal que a averbação é obrigatória para a área de reserva legal.

Ressaltamos que mesmo antes das alterações proferidas pela MP 2.166-67/2001 essa exigência para a ARL já existia.

Lei 4.771/1965:

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:

...

§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989\)](#)*

Assim, pela leitura da legislação fica claro que a ARL deve ser averbada.

Para o nobre Relator a averbação a destempo – neste caso após o fato gerador e, também, após o início do procedimento fiscal – não seria motivo para a incidência do ITR.

A legislação do ITR ressalva quais as áreas que não serão tributadas.

Lei 9.393/1996:

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, como a área de reserva legal, para sua configuração, como sempre determinou a Lei 4.771/1965, deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, e como essa determinação não foi cumprida, os valores lançados pela glosa da ARL devem ser mantidos no lançamento.

Por fim, ressalte-se que o CTN determina que o lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador (Art. 144) e que a legislação tributária que outorga isenção deve ser interpretada de forma literal (Art. 111).

Processo nº 10675.000174/2004-25
Acórdão n.º **9202-01.841**

CSRF-T2
Fl. 315

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a glosa da área de reserva legal, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira