



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

Processo nº 10675.003009/2003-44
Recurso nº 333.504 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.057 – 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSÉ MANUEL DE MORAIS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

ITR - ILEGALIDADE QUANTO À EXIGÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA.

De acordo com o Enunciado de 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*”. Tal posicionamento deve ser observado por este julgador, conforme determina o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

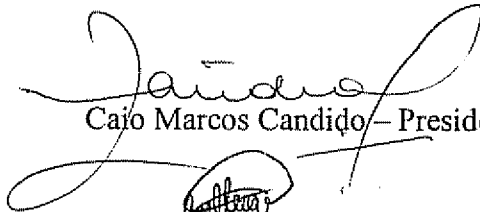
ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI Nº 9.393/96.

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). A averbação pode se dar, conforme se verifica no caso em apreço, após a 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. Vencidos os Conselheiros Julio César Vieira Gomes, Francisco Assis de Oliveira Junior, Elias Sampaio Freire e Caio Marcos Candido.


Caio Marcos Candido – Presidente em exercício


Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 28 OUT 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Caio Marcos Candido (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Giovanni Christián Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Damião Cordeiro de Moraes, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de José Manuel de Moraes foi lavrado o auto de infração de fls. 02-08, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 1999, em razão da glosa de área declarada como sendo de reserva legal, pela ausência de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA e de averbação à margem da matrícula do imóvel, bem como pela alteração das áreas declaradas com produtos vegetais e com pastagens e pela majoração do VTN, relativamente à Fazenda Canoa, situada no município de Araguari (MG).

Com relação à área de utilização limitada, a autoridade lançadora justificou a constituição do crédito tributário da seguinte forma (fls. 04):

As áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e de Interesse Ambiental Utilização Limitada informadas pelo contribuinte não foram comprovadas por meio de Ato Declaratório Ambiental (ADA) ou protocolo de requerimento junto ao IBAMA solicitando o (ADA), no prazo de 6 meses, contados da data final do período de entrega da declaração do ITR, que era 30/09/1999 (artigo 10, 54º, da IN SRF nº 43/1997, com nova redação dada pelo artigo 10 da IN SRF nº 67/1997).

As áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e de Interesse Ambiental Utilização Limitada não constam de averbação no respectivo Cartório de Registro de Imóveis, conforme artigo 16, § 2º, da Lei nº 4.771, de 1965, com a redação da Lei nº 7.803, de 1989.

A área de utilização limitada foi reduzida de 49,0 ha para 0,0 ha (fls. 06).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) considerou o lançamento procedente em parte, alterando as áreas com produtos vegetais e com pastagens, além do VTN (fls. 74-87).

Por sua vez, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 301-33.759, que se encontra às fls. 116-123, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR — RESERVA LEGAL — Estando a reserva legal registrada à margem da matrícula do registro de imóveis, ainda que intempestiva, deve ser excluída da base de cálculo do ITR, sob pena de afronta a dispositivo legal. A área registrada a destempo, no entanto não é válida para retificar a declaração após a revisão de ofício

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, para admitir a exclusão da área de reserva legal de 80,02 ha, vencida a Conselheira Irene Souza de Trindade Torres, que negou provimento.

Intimada do acórdão em 14/09/2007 (fls. 124), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 126-139, no qual, após fazer diversas considerações a respeito do ADA, alegou, em apertada síntese, que:

- a) A Lei 4771/65 (Código Florestal), dispunha na época em discussão, em seu artigo 44 (com redação pela Lei nº 7803, de 18 de julho de 1989), que a reserva legal deveria ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente;
- b) A Medida Provisória nº 2.166-67/2001 não pode ser aplicada retroativamente;
- c) Requer seja dado provimento ao recurso, restabelecendo-se a decisão de primeira instância.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 1386.133504 (fls. 141-143), o contribuinte foi intimado e, devidamente representado, apresentou contrarrazões às fls. 148-165, onde defendeu, inicialmente, a impossibilidade de conhecimento do recurso, vez que não houve contrariedade explícita de lei federal. Quanto ao mérito, pugnou pela manutenção da decisão recorrida, ressaltando que houve a averbação da área de reserva legal em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Entendo que a preliminar suscitada pelo contribuinte em sede de contrarrazões não pode prosperar, pois a ocorrência ou não de violação à lei será apreciada quando da análise do mérito do recurso.

Pois bem, reitero que o acórdão proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

A recorrente insurgiu-se contra a exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal, suscitando que só faz jus a este benefício o contribuinte que tiver apresentado tempestivamente o ADA e promovido a averbação da área de utilização limitada à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorre no caso em tela.

Eis as matérias em litígio.

Início a análise de recurso pela questão do ADA.

Muito se poderia escrever sobre a ausência de amparo legal para a exigência do ADA em momento anterior à alteração promovida no artigo 17-O da Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000.

Até então, apenas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal veiculavam tal obrigação (IN/SRF nº 43/97, com redação dada pela IN/SRF nº 67/97).

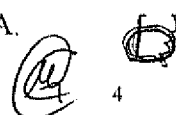
No entanto, atualmente, no âmbito do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a matéria não comporta maiores digressões.

Isso porque no mês de dezembro de 2009, este Tribunal Administrativo aprovou diversas Súmulas e consolidou aquelas aplicáveis no âmbito do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sendo que o Enunciado CARF nº 41 tem o seguinte conteúdo: *“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”*.

No caso, cumpre reiterar, a exigência envolve o exercício 1999.

Por força do que dispõe o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal enunciado é de adoção obrigatória por este julgador.

A pretensão da recorrente não merece prosperar com relação ao ADA.


4

Prosseguindo, 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 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.

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.

E, no caso, penso que o lançamento não pode prosperar com relação à área de reserva legal, pois o contribuinte atendeu a todas as exigências legais, na medida em que, embora após a ocorrência do fato gerador, que se deu em 01/01/1999, promoveu a respectiva averbação, conforme se extrai da respectiva matrícula do imóvel (fls. 41):

AV-2-38.843

07 de janeiro de 2003.

Procede-se a esta averbação, de conformidade com o Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, por instrumento particular, datado de 13/12/2002, firmado pelo proprietário e pela autoridade florestal legal, para constar que fica gravada como de utilização limitada, não podendo nela ser feito qualquer tipo de exploração, salvo com autorização do IEF - Instituto Estadual de Florestas-, ou seja, uma área de 80,02ha. , subdividida em 06 Reservas, destinadas a RESERVA FLORESTAL LEGAL, compreendidas dentro do perímetro e confrontação expressos no respectivo Termo. Coordenadas em UTM: 0809423 e 7952078.

Sob minha ótica, a averbação da área de utilização limitada pode se dar em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

Conforme asseverou o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no julgamento do recurso voluntário nº 342.455, "...havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou termos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, não me parece razoável arrostar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, ou seja, uma área averbada e comprovada em exercício posterior, certamente existia nos exercícios logo 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."



Considerando a averbação da área de reserva legal, ainda que em momento posterior à ocorrência do fato gerador, entendo que a decisão recorrida deve ser confirmada.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage



Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

1. Peço licença aos nobres Conselheiros contrários à minha posição, para divergir quanto à incidência do Imposto Territorial Rural – ITR sobre a área de reserva legal.

2. Entendo que a legislação tributária de regência da matéria, notadamente o disposto no artigo 10, parágrafo 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, não exige a comprovação da área de reserva legal para fins de não incidência do ITR.

3. Veja-se que a norma assevera simplesmente que a apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, sujeitando-se a homologação posterior. E, para os efeitos do estabelecimento da área tributável do imóvel, restaram excluídas aquelas destinadas à preservação permanente e de reserva legal, sem qualquer regra procedimental adicional que obstaculize o direito do ora recorrido.

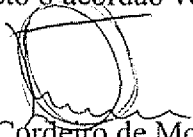
4. De maneira que a ação fiscal, consubstanciada na exigência de averbação tempestiva junto à inscrição do imóvel, é improcedente, pois o registro cartorial não possui o condão de retirar a natureza isentiva da área de reserva legal, sendo suficiente a consignação da área, pelo contribuinte, na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.

5. A cobrança do imposto e a isenção proclamada encontram seus limites na própria norma e quaisquer exigências adicionais devem constar expressamente no ato normativo que rege a matéria, sob pena de afrontar o princípio da legalidade.

6. Urge salientar: no que diz respeito à isenção não se admite afastá-la por força de interpretação, porquanto o artigo 111, inciso II, do CTN prevê que a lei tributária de isenção deve ser interpretada literalmente, não comportando interpretação extensiva quanto à sua incidência ou afastamento¹.

7. Por fim, vale a pena trazer à lume recente acórdão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, que tratou a matéria com pertinência: “a falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR” (REsp nº 1.060.886/PR, Relator Ministro Luiz Fux, in DJe 18/12/2009).

8. Feitas essas considerações, meu voto é por negar provimento ao recurso fazendário, mantendo intacto o acórdão vergastado.


Damião Cordeiro de Moraes