



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

Processo nº 10675.003565/2003-11
Recurso nº 332.414 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-02.206 – 2ª Turma
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria ITR
Recorrente JOSÉ GUSTAVO ROSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

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. DESNECESSIDADE DE QUE A 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 da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393, de 1996, e 4.771, de 1965 (Código Florestal), mas não há exigência de que a averbação se verifique em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 05/07/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de José Gustavo Rosa foi lavrado o auto de infração de fls. 02/08, 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, Área de Reserva Legal, bem como da alteração do VTN atribuído ao imóvel.

A Terceira Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 303-35.648, que se encontra às fls. 181/198 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

Exercício: 1999

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO A MARGEM DAS MATRÍCULAS A área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

VALOR DA TERRA NUA. SISTEMA DE PREÇOS DE TERRA.

Não demonstrada a existência de eventuais características particulares desvantajosas que desvalorizem o imóvel prevalecem os valores constantes do SIPT - Sistema de Preços da Terra.

PRESERVAÇÃO PERMANENTE, ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

No exercício de 1999, a exclusão das áreas declarada como preservação permanente da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, não estava condicionada ao reconhecimento dela pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), e/ou comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração, por falta de previsão legal. Havendo Laudo Técnico demonstrando a existência da área, a mesma deve ser reconhecida.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por unanimidade de votos, deu parcial provimento para restabelecer os valores declarados a título de Área de Preservação Permanente.

Intimada do acórdão em 06/08/2009 (fls. 213) a Contribuinte interpôs recurso especial às fls. 215/221, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando divergência jurisprudencial entre o v. acórdão recorrido e outras decisões deste Colegiado no tocante (i) à necessidade de prévia averbação da área de reserva legal para sua exclusão da base de cálculo do ITR (acórdãos nºs 301-33.503 e 301-31.738) e (ii) à validade de laudo técnico para comprovação do VTN informado na declaração (acórdãos nºs 303-34.769 e 303-35.329).

Ao Recurso Especial foi dado parcial seguimento, tendo sido admitido somente o recurso especial em relação à necessidade da exigência de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR, conforme Despacho nº 2200-018, de 25/01/2011 (fls. 240/242), confirmado pelo Despacho nº 9202.018, de 25/01/2011 (fls. 243/244).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pelo Contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões de fls. 246/255.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso especial interposto pela Recorrente foi admitido somente em relação à necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador 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 301-33.503 e 301-31.738, *in verbis*:

Acórdão no 301-33.503:

“ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR não está sujeita à averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador, por não se constituir tal restrição de prazo em determinação legal.

Não ha sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto as áreas que sejam de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis.”

Acórdão nº : 303-31.738:

“NÃO AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis. A exigência como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. Entretanto a área de reserva legal existente na propriedade segundo o laudo técnico apresentado é de 436,38 hectares.”

Com efeito, pelo exame da ementa dos paradigmas colacionados resta claro o entendimento diverso daquele consignado no acórdão recorrido no tocante à necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

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

No mérito, ao examinar a documentação trazida aos autos durante a fiscalização, especialmente as cópias das matrículas do imóvel, verifico a existência da averbação, em 29/11/2001, da área de preservação florestal (utilização limitada) no montante de 107,0ha (matrícula 3974 – fls. 17).

A existência da reserva legal em questão não foi questionada pela d. Autoridade Fiscal quando da lavratura do auto de infração (fls. 04), sendo que o lançamento se deu em decorrência da averbação da área em data posterior à ocorrência do fato gerador e pela ausência de apresentação do ADA.

Verifico que de fato a reserva legal foi averbada em 29/11/2001, posteriormente ao fato gerador objeto do presente lançamento que se verificou em 01/01/1999, mas antes do início do procedimento fiscal (que se deu em 25/09/2003 – fls. 12).

Em relação ao exercício de 1999 (objeto do presente lançamento) o ITR era regido pela Lei nº 9.393/1996 (ainda em vigor), que prevê a exclusão das áreas de utilização limitada no artigo 10, parágrafo 1º, II, alínea `a`:

“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 imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*
- d) as áreas sob regime de servidão florestal*

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, "*Araucaria angustifolia*", 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 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 futuras.

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.

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.

No presente caso, tendo havido a contestação da glosa da área de reserva legal pela autoridade fiscal a averbação na matrícula (fls. 17), ainda que posterior ao fato gerador, comprova sua existência.

Ante o exposto, conheço do recurso especial do contribuinte para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para considerar a área de reserva legal de 107,0ha.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad