



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

Processo nº 10675.004428/2004-84
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.617 – 2ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2016
Matéria ITR
Recorrente GUIDO VILELA JUNQUEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2000

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL).
AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DATA DO FATO
GERADOR.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a área de Reserva Legal deve estar averbada no Registro de Imóveis competente até a data do fato gerador. No caso, a partir dos elementos carreados as autos a área de Reserva Legal glosada não se encontrava devidamente averbada antes da ocorrência do fato gerador (01/01/2000).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra (relator), que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, ausente, momentaneamente, a Conselheira Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração para exigência de ITR, multa de 75% e juros legais, diante da glosa integral das áreas declaradas como sendo de preservação permanente (245,0ha) utilização limitada (690,0ha) e utilizada com produtos vegetais (90,0ha), e parcialmente a área utilizada para pastagens (reduzida de 2.398,8ha para 904,2ha), além de alterar, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT) o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$1.426.000,00 (R\$ 413,33 por hectare) para R\$1.663.240,00 (R\$ 468,83 por hectare).

O contribuinte impugnou integralmente o lançamento, obtendo parcial provimento de seu apelo, sendo mantida apenas a glosa das áreas declaradas como de preservação permanente e de reserva legal.

Assim sendo, tempestivamente, foi apresentado Recurso Voluntário pelo Contribuinte ao CARF.

No julgamento do Recurso Voluntário a 2ª Turma Especial, da 2ª Seção de Julgamento a ele deu parcial provimento, para restabelecer a área de preservação permanente excluída na DITR do exercício de 2000, mantendo apenas a glosa da área de reserva legal, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 2000

ITR. EXIGÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL ADA ATÉ O EXERCÍCIO DE 2000. ILEGALIDADE.

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”.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL. AVERBAÇÃO CARTORÁRIA.

Para exclusão da área de reserva legal da área tributável do imóvel, a reserva legal deve estar averbada no órgão de registro competente com a individualização da área de proteção em data anterior às ocorrências dos fatos geradores.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para restabelecer a área de preservação permanente excluída na DITR do exercício de 2000, de 245,0 hectares, nos termos do voto da relatora.

Regularmente intimado da decisão o contribuinte, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, objetivando rediscutir a glosa da área de reserva legal, realizada com base em averbação realizada após o fato gerador do imposto, mas antes do início do procedimento fiscal. Para demonstrar a divergência de interpretação trouxe como paradigma os acórdãos nº 9202-002.921 e 9202-003.416.

Na análise de admissibilidade, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto, tendo em vista que *"o cotejo das ementas do acórdão recorrido e do paradigma permite constatar a existência da divergência jurisprudencial suscitada. No acórdão guerreado o entendimento foi pela exigência da averbação da área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto, para fins de exclusão da área da base de cálculo do ITR. Nos paradigmas, de forma diversa, considerou-se que, mesmo que a averbação ocorra após aquela data, ainda assim a área de Reserva Legal deve ser excluída da tributação do ITR"*.

Regularmente intimada, a União apresentou contrarrazões, alegando, em apertada síntese:

- 1. A obrigação de averbar a área na matrícula está prevista originariamente em lei, qual seja, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1.989, e foi mantida nas alterações posteriores. Desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei nº 9.393/1.996 está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal ao cumprimento dessa exigência – averbação à margem da matrícula do imóvel.*
- 2. A delimitação do prazo para o cumprimento da exigência em análise atua em consonância com a intenção perseguida pelo legislador, que é a de garantir, por meio da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, que a referida área será devidamente conservada, dando maiores garantias à preservação de uma área necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos sistemas ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e à proteção de fauna e flora nativas.*
- 3. Do exame da cópia das diversas matrículas que compõem o imóvel (fls. 12/17) constatou-se que a área de utilização limitada / reserva legal no total de 685,17ha foi averbada apenas em 31.01.2001, como, aliás, já havia sido apurado pela autoridade autuante, sendo tal providência, portanto, intempestiva para o exercício em questão, não cabendo a referida área ser excluída da tributação do ITR do exercício de 2000.*

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Presentes os requisitos para admissibilidade do recurso especial, não tenho reparos a fazer na análise previamente realizada.

A exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, à época do fato gerador em questão, estava prevista no artigo 10, §1º, II, "a", da Lei 9.393/96. Segundo tal norma, a área tributável seria a área total do imóvel menos, dentre outras, a área de reserva legal prevista na Lei 4.771/65, nos seguintes termos:

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:

(...)

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;

A referida Lei 4.771/65, em seu artigo 16, trazia os contornos da referida área de reserva legal (também chamada de área de utilização limitada). Na época do fato gerador em questão, vigia o §2º da referida Lei, que exigia a averbação dessa área à margem da inscrição de matrícula do imóvel e vedava a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão ou desmembramento da área, *verbis*:

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)

Nesse contexto, travou-se uma primeira rodada de discussões sobre a necessidade de averbação da área para fins de sua exclusão da base de cálculo do ITR. Parte da jurisprudência se posicionou no sentido de que a averbação apenas possuía efeitos em relação à legislação florestal/ambiental, sendo, portanto, irrelevante para fins fiscais. Outra parte da jurisprudência seguiu no sentido de que para a exclusão da reserva legal todos os requisitos contidos na legislação florestal deveriam ser cumpridos, inclusive referida averbação.

Para a corrente que entende que é necessária a dita averbação para a exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, abriu-se nova discussão, agora acerca do momento em que ela deve ocorrer, se antes da ocorrência do fato gerador do imposto ou antes do procedimento fiscal que ensejou eventual lançamento de ofício. Essa é a matéria a ser tratada no presente caso.

A par dessa última discussão, sou afeito a interpretação de que a regra que determina a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel o fez com a finalidade de oposição dessa condição a terceiros, impedindo sua supressão ainda que ocorra a transmissão integral ou parcial da propriedade, bem como seu desmembramento.

Ora, o Código Florestal vigente à época (Lei 4.771/65) não trazia qualquer disposição sobre matéria tributária. E a Lei tributária que tratava a exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR em nenhum momento impôs ao contribuinte o dever de realizar dita averbação.

Para a Lei tributária a área reserva legal não é tributada independentemente de observância dos preceitos da Lei Florestal. Não há penalidade fiscal para inobservância de regra Florestal/ambiental. Há sim penalidade em outros âmbitos (como multas impostas pelos órgãos ambientais e penalidades de ordem criminal, por exemplo).

Assim, para o exercício 2000, portanto qualquer elemento que demonstrasse a efetiva existência da área de reserva legal deveria ser aceito para fins de sua exclusão da base de cálculo do ITR, exceto se a fiscalização efetivamente comprovasse sua falsidade ou a inexistência da dita área.

Como documentos capazes de comprovar a existência da área pode-se citar os Laudos técnicos, ADA, averbação, ainda que posterior ao fato gerador, dentre outros.

No caso dos autos, com a realização de diligência foi comprovado pelos documentos de fls. 151, 154, 158, 160/161 e 163 do processo eletrônico, que a averbação da área de reserva legal ocorreu em 3 de janeiro de 2001, após a ocorrência do fato gerador do ITR relativo ao exercício de 2000, mas antes do início do procedimento fiscal em 24 de março de 2004, conforme AR de fl. 9 do processo eletrônico.

Nesse contexto, voto por DAR provimento ao recurso do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator designado

Com a devida vênia ao entendimento do relator, ousou discordar.

Quanto à área de utilização limitada/Reserva Legal, alinho-me aqui aos que entendem ser necessária a averbação da Reserva Legal junto ao Registro de Imóveis até a data do fato gerador, posicionamento muito bem esclarecido por voto condutor de lavra da Dra. Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, no âmbito do Acórdão 2202-01.269, prolatado pela 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento deste CARF em 26 de julho de 2011, o qual adoto como razões de decidir, fundamentando meu entendimento acerca do tema, ressaltando que as menções ao art. 16 §8º. do Código Florestal, quanto à obrigatoriedade de averbação, são plenamente aplicáveis aqui, uma vez que o §2º. do mesmo artigo, em sua redação anterior, dada pela Lei nº. 7.803, de 1989, estabelecida idêntica obrigatoriedade, *verbis*:

(...)

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º , inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, verbis:

Art. 10. [...]

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

[...]

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;

[...]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º , §2º , inciso III):

Art. 1º [...]

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

(...)

Convém lembrar, ainda, que “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança no 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...) IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, caput, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

(...)"

No caso em questão, verifica-se, a partir dos elementos de prova carreados aos autos, que a averbação de 685,17 ha. deu-se somente em 03.01.2001 (e-fls. 13 a 23), assim, posteriormente ao fato gerador do ITR sob análise, que ocorreu em 01.01.2000.

Destarte, de se manter a glosa perpretada pela autoridade fiscal, devendo-se negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior