



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

Processo nº 10675.004460/2004-60
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.621 – 2ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2016
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WANDO PEREIRA BORGES

**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 da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram 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, do ano 2000, tendo em vista que constatada a não entrega da DITR respectiva e sendo o contribuinte intimado para apresentação dos documentos relativos à apuração do imposto, não houve qualquer manifestação sua.

O contribuinte impugnou integralmente o lançamento, obtendo parcial provimento de seu apelo, aceitou a alteração da área total do imóvel, reconheceu a comprovação das áreas ocupadas com benfeitorias, área de produção vegetal, área de pastagem e reviu o VTN com base em lauda apresentado, sendo mantida apenas a glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Nesse contexto, tempestivamente, foi apresentado Recurso Voluntário pelo Contribuinte ao CARF.

No julgamento do Recurso Voluntário a 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento a ele deu parcial provimento, para restabelecer a área de preservação permanente e de reserva legal na metragem declarada ao IEF em Termo de Responsabilidade de Preservação de Florestas, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL (ARL) - A teor do artigo 10 0, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS A S ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL.

RECURSO PROVIDO EM PARTE.

• *Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

ACORDAM os membros da 2a Câmara / la Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da tributação 510,458 ha, vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Celso Lopes Pereira Neto e Luis Marcelo Guerra de

Castro, que excluam 132,7 ha. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, nos termos do voto do Relator.

Regularmente intimada da decisão a União, tempestivamente, apresentou Recurso Especial por contrariedade à lei ou à evidência da prova, com fundamento no artigo 7º, inciso I, da Portaria MF nº 147/2007, onde alega que o acórdão recorrido contrariou o art. 16, §8º, da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), que exige que a área de reserva legal seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel para permitir sua exclusão da área tributável do ITR.

Na análise de admissibilidade, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto, nos seguintes termos:

O recurso é tempestivo. A decisão foi não unânime. A sessão de julgamento foi anterior a 30 de junho de 2009. A matéria impugnada não é objeto de súmula do CARF. Passo à análise das contrariedades indicadas.

Em sede de análise de admissibilidade, entendo ser razoável o argumento de contrariedade ao art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771, de 1965, que exige que a área de reserva legal seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, pois o acórdão recorrido considerou desnecessária essa averbação.

Regularmente intimado, o Contribuinte apresentou Recurso Especial e contrarrazões. Seu recurso não foi admitido, nos termos regimentais. Em suas contrarrazões alegou o Contribuinte, em apertada síntese:

I.

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.

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, 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, o contribuinte havia apresentado Memorial Descritivo de Retificação de área da Fazenda Gameleira, de 09/11/2001 (fls. 50/52 - reapresentado em sede de recurso voluntário - fls. 193/195), Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação, de 20/06/2007 (fls. 79/115), incluindo fotos de satélite, Levantamento Planimétrico, de 20/04/1982 (fls. 100); Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, de 12/11/2001 (fls. 196) e ADA de 21/08/2007 (fls. 185).

Além disso, pode-se constatar dos autos que o Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, de 12/11/2001, no qual se declara uma área de reserva legal de apenas 377,758 ha, somente foi averbado em 18/06/2007.

Importante salientar que nos termos da decisão a quo, apenas a área de reserva legal contida no Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta (377, 758 ha), portanto, averbada em 2007, teve sua exclusão da base do imposto reconhecida.

Nesse contexto, voto por NEGAR provimento ao recurso da União.

(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 deu-se somente em 18.06.07 (e-fls. 147 a 149), 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 dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior

Processo nº 10675.004460/2004-60
Acórdão n.º **9202-004.621**

CSRF-T2
Fl. 335
