



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

Processo nº 10909.002912/2006-40
Recurso nº 343.332 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.999 – 2ª Turma
Sessão de 07 de novembro de 2013
Matéria ITR
Recorrente SUPERMERCADO XANDE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. NECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Não estando a Área de Preservação Permanente provada seja por laudo seja por Ato Declaratório Ambiental não cabe aceitar a dedução. Deve-se consignar que a posição prevalente neste julgado pelo voto de qualidade é a de que o Ato Declaratório Ambiental é necessário à prova da área em questão.

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), devendo ser aceita a dedução ainda que a averbação se verifique em momento posterior à ocorrência do fato gerador mas anteriormente ao início do procedimento fiscal.

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 Manoel Coelho Arruda Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire e Gonçalo Bonet Allage que davam provimento parcial. Votaram pelas conclusões Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Pinheiro Torres.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 21/11/2013

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 (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em face de Supermercado Xande Ltda foi lavrado o auto de infração de fls. 11/18, objetivando a exigência de Imposto Territorial Rural - ITR do exercício de 2002, acrescidos de juros moratórios e multa de ofício, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal

A Primeira Câmara da Primeira Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2101-00.442, que se encontra às fls. 96/101 e cuja ementa é a seguinte:

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

Exercício: 2002 -

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA
LEGAL.AVERBAÇÃO - ATO CONSTITUTIVO.*

*A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo
proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal;
portanto, somente após a sua prática é que o sujeito passivo
poderá excluí-la da base de cálculo para apuração do ITR.*

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, após a vigência da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, é imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.

Recurso negado.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, negou provimento ao recurso para manter a exigência relativa à área de reserva legal e à área de preservação permanente.

Intimado do acórdão em 09/08/2010 (fls. 105), o contribuinte interpôs recurso especial às fls. 106/130, pleiteando a reforma do v. acórdão contestando a necessidade de averbação da área de reserva legal às margens do registro do imóvel antes da ocorrência do fato gerador para a dedução da base de cálculo do ITR e, contestando a necessidade da apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental para a dedução da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

Ao recurso especial do contribuinte foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2100-0402/2010, de 03/11/2010 (fls. 176/177).

Regularmente intimada do recurso especial interposto, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 179/193.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do Recurso Especial interposto.

No tocante à divergência quanto à necessidade da averbação tempestiva da área de reserva legal foram colacionados os acórdãos n.º CSRF/03-05.494 e 303-33.607, assim ementados:

“(…)ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A obrigatoriedade de averbação, nos termos do parágrafo 8º do art. 16 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), tem a finalidade de resguardar, distinta do aspecto tributário: a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão de qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade futura de terceiros eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, mediante a assinatura de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. A exigência da averbação como pré-condição para o gozo de isenção do ITR não encontra amparo na Lei ambiental.

O § 7º do art. 10 da Lei nº 9.939/96 determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, ficando, todavia, responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa, previstos nesta Lei, caso fique comprovado posteriormente que sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (...)”

“(...)ITR/1997. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL — ADA. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL E IMPRESTÁVEL).

A declaração do contribuinte, para fins de isenção do ITR, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, conforme dispõe o art. 10, § 1º, da Lei nº 9.393/96, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL.

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 (...)”

Assim, em situação semelhante à dos presentes autos, os acórdãos paradigmas dispensaram a necessidade da averbação à margem da matrícula de imóvel anteriormente a data de ocorrência do fato gerador para fins tributários.

Entendo, portanto, comprovada a divergência.

Adicionalmente, em relação à apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA para a dedução das áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, foram apresentados como paradigmas os acórdãos n.º 902-00.045 e 9202-00.406, a seguir transcritos:

“(...)BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. PRESCINDIBILIDADE.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, somente após a vigência do Decreto nº4.382, de 19/09/2002, é que se tornou imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.”

“(...) ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. DESNECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO.

De conformidade com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, notadamente a Lei nº 9.393/1996, inexistia previsão legal exigindo a apresentação do Ato Declaratório Ambiental — ADA para fruição da isenção do ITR relativamente às áreas de preservação permanente.

*NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÕES
NORMATIVAS, LIMITAÇÃO LEGAL.*

Às Instruções Normativas é defeso inovar, suplantar e/ou coarctar os ditames da lei regulamentada, sob pena de malferir o disposto no artigo 100, inciso I, do CTN, mormente tratando-se as IN's de atos secundários e estritamente vinculados à lei decorrente."

Verifico que estes acórdãos paradigmas entendem, em situação semelhante à dos presentes autos, ser prescindível a apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA, razão pela qual entendo caracterizada a divergência de interpretação.

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade conheço do presente recurso.

Área de Preservação Permanente

Quanto ao mérito, já me manifestei em diversas oportunidades no sentido de que o ADA é meio de prova, mas não exclusivo, à comprovação do direito à exclusão da área tributável sujeita ao ITR.

Referido entendimento decorre do disposto no artigo 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/96, modificado originalmente pela Medida Provisória nº 1.956-50, de Maio de 2000 e convalidado 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, *in verbis*:

“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.

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis."

A suposta obrigatoriedade do ADA estaria prevista no art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, *in verbis*:

“Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental — ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

[...]

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.”

Da leitura em conjunto dos dispositivos legais acima verifica-se que o § 1º do art. 17- O acima instituiu a obrigatoriedade apenas para situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, ou seja, dependa do reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público. Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais cuja existência decorra diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, não pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

A finalidade precípua do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, não tendo condão de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do ITR.

Assim, a apresentação tempestiva do ADA não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam os art. 2º e 16 da Lei n.4.771/65, da base de cálculo do ITR.

Nada obstante, verifico que como comprovação das áreas de APP o contribuinte apresentou o memorial descritivo de fls. 50/51, acompanhado do ART de fls. 52/53, e a foto aérea da propriedade.

Tais elementos, a meu ver, não são suficientes para comprovar a existência da área de proteção permanente informada pelo contribuinte em sua DITR na medida em que (i) o memorial descritivo se limita a informar o valor total da APP e (ii) a foto aérea não possui qualquer indicação/elemento que demonstre a referida APP.

De fato, para a comprovação da APP o contribuinte deveria ter apresentado memorial/laudo que detalhasse a área de preservação permanente identificando claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental (ie. se são margens de rios, nascentes, encostas, etc). Ante à ausência de tais elementos, não há como ser aceita a área de preservação permanente.

Tal conclusão é a mesma da posição prevalente neste colegiado pelo voto de qualidade quanto à imprescindibilidade do ADA para a aceitação da área de reserva legal. Assim e tendo em vista a coleta de votos durante o julgamento, ainda que o contribuinte houvesse feito prova por meio de laudo o resultado do julgamento teria sido pela negativa do direito a tal exclusão.

Reserva Legal

No presente caso a chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001:

“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. “ (original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 8º 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 está 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.

Verifico que a averbação da reserva legal pelo contribuinte se deu em 18/11/2004 (fls.47/48), posteriormente à ocorrência do fato gerador. Tenho para mim que este aspecto temporal não é óbice ao reconhecimento do direito à dedução.

Não obstante, a averbação foi posterior inclusive ao termo de intimação fiscal para apresentação de documentos (recebido em 17/09/2003 - fls. 19), pelo que não pode ser aceita no presente caso.

Nesta situação entendo necessária a espontaneidade do contribuinte quando ocorrer a averbação, eis que apenas neste caso pode-se tratar que considerar que houve regularização antes da efetivação de qualquer procedimento de ofício.

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pelo contribuinte para, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 21/11/2013 15:28:00.

Documento autenticado digitalmente por AFONSO ANTONIO DA SILVA em 21/11/2013.

Documento assinado digitalmente por: HENRIQUE PINHEIRO TORRES em 12/02/2014 e GUSTAVO LIAN HADDAD em 11/02/2014.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 16/03/2017.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP16.0317.09074.TRPP

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.