



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10925.060250/2001-61
Recurso nº 303-124.130 Especial do Procurador
Matéria ITR
Acórdão nº 03-05.385
Sessão de 15 de maio de 2007
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADAMI S/A MADEIRAS

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

Exercício: 1997

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO. ATO
DECLARATÓRIO AMBIENTAL E AVERBAÇÃO À
MARGEM DO REGISTRO DE IMÓVEIS.

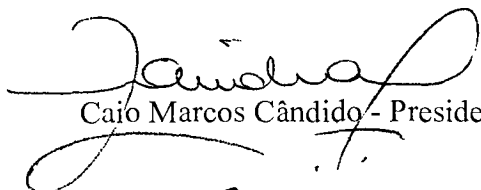
A comprovação da área de reserva legal, para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, não depende, exclusivamente, da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), no prazo estabelecido, ou da respectiva averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo. Com efeito, em função do disposto artigo 10, § 7º da Lei nº 9.393/96 (modificado pela Medida Provisória 2.166), esta Câmara Superior de Recursos Fiscais tem entendido que a exigência dessas formalidades deve ser relativizada em função de outros meios de prova que apontem firmemente para a existência da área declarada pelo contribuinte.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencida a Conselheira Judith do Amaral Marcondes (Relatora) que dava provimento parcial ao recurso, para restabelecer a exigência relativa à área de reserva legal.

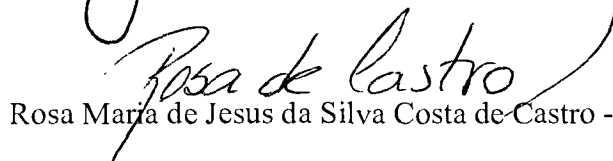
Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.



Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto



Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora



Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro - Redatora Designada

EDITADO EM: 27/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Manoel Antônio Gadelha Dias, Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Marciel Eder Costa e Mário Junqueira Franco Júnior.

Relatório

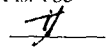
Trata o presente de crédito tributário constituído em auto de infração, fls. 01/03 e 08/09, referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, exercício de 1997, multa proporcional e juros de mora, do imóvel rural Fazenda Amparo, localizado no Município de Passos Maia/SC.

Para a administração tributária, a contribuinte reduziu indevidamente a área tributável na DITR/97, excluindo área de Utilização Limitada de 407,9 hectares, não comprovada a existência desta pela não apresentação da documentação prevista em legislação de regência.

A Contribuinte pleiteou a nulidade do lançamento e disse não ter providenciado a averbação à matrícula imobiliária das áreas de reserva legal por estar, naquela ocasião (2001), em fase de levantamento do solo, por satélite, e que as medidas das áreas declaradas na DITR/97 são menos precisas e poderiam ser alteradas com o término dos trabalhos. E a simples falta de averbação não modifica o fato real e concreto de que possui áreas de utilização limitada, conforme averbações.

A Delegacia da Receita Federal em Florianópolis/SC proferiu a Decisão DRJ/FNS nº 1.080/01, julgando o lançamento procedente, sob o argumento de que o exercício do direito à exclusão, da área tributável do imóvel rural, de área de utilização limitada em razão da reserva legal, condiciona-se à averbação dessa limitação de uso à matrícula imobiliária no corresponde Registro Público antes da ocorrência do fato gerador.

Cientificada da Decisão em 23/08/01, a interessada apresentou Recurso Voluntário de fls. 67/78, no sentido de requerer a exclusão da tributação do ITR/97, as áreas aproveitáveis do imóvel posteriormente a data de 1º de janeiro de 1997; que essas áreas sejam subtraídas das áreas aproveitáveis do imóvel.



A Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento Recurso da Contribuinte, em Decisão assim ementada, fls. 104/116:

“ITR BASE DE CÁLCULO – VALOR DA TERRA NUA. RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO.

Comprovada a existência de área de reserva legal declarada pela recorrente, é de se excluí-la da base de cálculo do ITR, tendo em vista se tratar de área isenta, nos termos do art.10, parágrafo 1º, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.393/96.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”

A PGFN apresentou, tempestivamente, Recurso Especial de Divergência, fls. 118/127, apoiando-se na divergência jurisprudencial apresentada nos seguintes paradigmas, oriundos da Segunda e Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em ementas respectivas:

“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

As áreas de preservação permanente, a que se refere o art. 2º da Lei nº 4.771/65, estão sujeitas a comprovação para fins de gozo da isenção do ITR e, aquelas previstas no art. 3º da Lei nº 4.771/65, devem ser declaradas como tal, por ato do Poder Público.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.”

(Ac. 302-36.974, Relator: Walber José da Silva).

“AREA DE RESERVA LEGAL.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

(AC 301-31.227, Relator: Valmar Fonseca de Menezes)

A Fazenda Nacional fundamenta-se, em síntese, nos seguintes argumentos para prestigiar o posicionamento dos paradigmas:

- é obrigatória a comprovação do Ato Declaratório Ambiental para fins de isenção do ITR e obrigatória a averbação na data da ocorrência do fato gerador do ITR;
- a obrigatoriedade do controle decorre do fato de que as áreas de preservação têm no interesse da coletividade e na realização da política extrafiscal a motivação para a outorga da isenção.

Devidamente cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 10/03/06, tendo-lhe sido facultada a apresentação de Contra-Razões recursais, a contribuinte compareceu aos autos, em 22/03/06, fls. 160/178, argumentando que o Acórdão em questão não merece ser reformado como pretendido pela PGFN, pelo exposto, em suma, a seguir:

- não havia como formalizar o Ato Declaratório Ambiental em 1º de janeiro de 1997 por que o formulário somente fora instituído pelo IBAMA em 12 de janeiro de 1998 pela Portaria 162;

- a IN 43/97 só foi publicada em 07 de maio de 1997 e a IN nº 67/97 em 01 de setembro de 1997, portanto, não há como aceitar que a lei retroaja para fazer incidir imposto em fato gerador anterior;

- a entrega do ADA em 18/09/1998 está em consonância com o que determinava a norma legal e dentro do prazo estabelecido;

- Pelo art. 10 da Lei 4.771/65, as áreas de preservação permanente e de reserva legal não são tributáveis e o artigo não estabelece qualquer dever para o contribuinte a fim de que essas áreas sejam excluídas da base de cálculo do imposto.

Na sessão realizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 22/05/2006, os autos foram distribuídos, por sorteio, a esta Conselheira, em conformidade com o art. 16 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Trata-se de apreciação do Recurso Especial de Divergência interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em boa forma e Contra-Razões do contribuinte apresentada em unidade da SRF diversa da de seu domicílio fiscal.

A Decisão ora contestada foi assim ementada:

“ITR BASE DE CÁLCULO – VALOR DA TERRA NUA - RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. – EXCLUSÃO.

Comprovada a existência de área de reserva legal declarada pela recorrente, é de se excluí-la da base de cálculo do ITR, tendo em vista se tratar de área isenta, nos termos do art.10, parágrafo 1º, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.393/96.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”

Entendeu Procuradoria da Fazenda Nacional que a Decisão da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, estampada no Acórdão nº 303-30.611, acima transcrito, deve ser reformada por ser contrária à jurisprudência contida nos Acórdãos nºs. 302-35.974 301-31.227, Terceiro Conselho de Contribuintes, assim ementados:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

As áreas de preservação permanente, a que se refere o art. 2º da Lei nº 4.771/65, estão sujeitas a comprovação para fins de gozo da isenção do

J

ITR e, aquelas previstas no art. 3º da Lei nº 4.771/65, devem ser declaradas como tal, por ato do Poder Público.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

e

NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhes execução.

Preliminar de inconstitucionalidade rejeitada.

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

É de ser mantido o lançamento do ITR referente à área de preservação permanente constante do ADA, à falta de prova substancial para que se considere a área pretendida pelo contribuinte.

Recurso a que se nega provimento.

Quanto à apresentação do ADA, assiste razão à contribuinte. De fato, tratou-se de um ano atípico, e foi apresentado à época estabelecida. Não há que ser penalizado por não ter apresentado à época do Fato Gerador.

Quanto à área de reserva legal, mantenho minha posição já externada em outro voto sobre a mesma matéria:

“A lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, que Instituiu o Código Florestal determinou:

“Art. 1º As florestas existentes no território nacional e as demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se os direitos de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem.”

Assim, há 40 anos existe o entendimento por parte da sociedade de que as florestas, e demais formas de vegetação que protegem a terra, são bens coletivos, e que mesmo a propriedade privada desses bens deve ser limitada.

Observamos que, embora a obrigatoriedade de constituição de Áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente seja obrigatória, ao

longo desse período é contínua a degradação do patrimônio natural, com supressão de espécies da flora e da fauna.

É notório que a determinação expressa em lei, por si só, não garante a determinação legal de preservar.

A Constituição Federal assim determina:

Art. 225. *Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.*

Diante desse valor tão claramente estabelecido, há de se fazer contínua a interpretação dos dispositivos legais vigentes, de tal sorte que possam refletir corretamente os anseios da sociedade e especialmente garantir que não deixem de ser atendidos, sob a escusa da letra da lei.

A controvérsia sobre o momento da averbação da área de reserva legal, derivada da letra das normas de regência, e em especial depois da edição da Medida Provisória nº 2166-67, e a inexata aplicação do mandamento constitucional contido no art. 225, permitiram que fizéssemos interpretação apartada da que normalmente fazemos diante de isenções tributárias vinculadas.

Ora, o dado fundamental para fixação dos contornos da obrigação tributária é a situação fática na data do fato gerador do tributo. Tal situação prevalece também na apreciação de quaisquer isenções tributárias de caráter não geral.

Portanto, não se pode negar que ao prestar a declaração do ITR o declarante deve ter em sua posse os comprovantes dos fatos que declara. Ou deve poder obtê-los, posteriormente, quando solicitado pela administração tributária, com efeitos válidos para o momento da Declaração.

Do entendimento do que são áreas de reserva legal, aquelas em que a utilização dos recursos e a produção econômica deve obedecer regras de sustentabilidade e proteção dos ecossistemas, conclui-se que não apenas a averbação é necessária, mas que deve ser acompanhada de outros elementos comprobatórios do manejo desses espaços, que pode ocorrer das mais variadas formas, segundo tenha sido o projeto agro-pastoril ou de outra natureza, escolhido pelo proprietário

Assim, a Reserva Legal, por suas condições especiais, é algo que dificilmente se pode averbar a margem do registro do imóvel em data posterior àquela em que foi inaugurada. Cito como exemplo os manejos sustentados com ciclos de curto prazo, que não necessariamente se repetem ao longo dos anos, e, mesmo quando se repetem, é impossível identificar por laudo técnico quantas vezes efetivamente ocorreram, e em que anos.

Ocorre que, não tendo sido claramente delimitadas, declaras e gravadas, não pode o Poder Público certificar-se, a qualquer momento como convém, no período permitido, de que ali foram desenvolvidas atividades compatíveis com as limitações legais.

O regime de tributação do imposto territorial rural privilegia a utilização racional das terras. As isenções e reduções objetivam



fomentar o uso equilibrado, respeitando as limitações relacionadas à preservação do meio ambiente.

Todos os benefícios tributários, especialmente as isenções e reduções vinculadas à destinação do bem, são condicionados a controles rígidos. Afinal, há uma troca implícita a ser observada..

De fato, ao desobrigar o proprietário da terra de proceder a averbação da área de reserva legal, ao tempo do fato gerador do direito que alega, produz duas distorções básicas.

Primeiro, é de se notar que a relação entre o fisco e os beneficiários de regimes de tributação reduzida é marcada pela confecção de padrões de compromisso, muitas vezes incluindo a constituição de garantias.

No caso do ITR, às normas reguladoras do Código Florestal, adicionam-se as próprias normas tributárias relacionadas aos benefícios tributários.

Pelo disposto no art. 179 do Código Tributário Nacional, a isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, previamente ao período de utilização do benefício.

Está claro que o tratamento dado aos ruralistas é diverso daquele dado aos demais beneficiários de outros regimes de tributação condicionada.

Ainda que aparentemente se trate de isenção de caráter geral, a isenção oferecida para áreas de reserva legal, preservação permanente, e as demais previstas nas normas de regência, são vinculadas a destinação do bem, isto é, a utilização da terra conforme os parâmetros oferecidos no Código Florestal, de forma que se produza e mantenha o ambiente ecologicamente equilibrado, conforme determinado na Constituição Federal.

Assim, cabe outra interpretação do art. 16, da Lei nº 4.771, de 1965 que permita garantir o valor constitucional acima manifestado.

A interpretação possível, e ao meu ver, necessária, é a que admite ser indispensável a comprovação do preenchimento das condições e dos requisitos para a fruição da isenção, ao tempo do fato gerador, na mesma toada em que são pedidos aos demais beneficiários de outros regimes tributários favorecidos.

A administração tributária usando da prerrogativa que lhe foi delegada pelo art. 47 da LEI N. 4.771, DE 15 DE SETEMBRO DE 1965, que instituiu o Código Florestal, verbis, "O Poder Executivo regulamentará a presente Lei, no que for julgado necessário à sua execução", determinou que a adição à margem do registro de imóvel deve ser feita em data anterior ao fato gerador.

Por todo exposto, adoto a interpretação de que a área de reserva legal deva ser reconhecida à luz da averbação à margem da escritura do imóvel, realizada antes da ocorrência do fato gerador do ITR, devendo

ser acompanhada de autorização do órgão ambiental competente, tratando-se quer de área de servidão definitiva ou temporária."

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Especial de Divergência para manter tão só a parte do auto de infração relacionado à área de reserva legal.

Judith do Amaral Marcondes Armando

Voto Vencedor

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Redatora Designada

Conforme explicitado, o cerne da questão cinge-se à comprovação da área declarada pelo Interessado como de Reserva Legal, apesar da inexistência da averbação à margem da matrícula do imóvel no cartório de registro competente, quando da época do lançamento realizado e da entrega do ADA quando do fato gerador da obrigação tributária.

Ouso discordar da minha cara Colega somente no que se refere à necessidade de se averbar, à margem da matrícula do imóvel, a área de Reserva Legal para fins de sua comprovação.

Sobre a matéria ora discutida, o § 1º, II, "a" do art. 10, da Lei nº 9.393/96, assim dispõe:

Art. 10. (...)

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

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

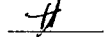
a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

Por sua vez, a Lei nº 4.771/96 (Código Florestal), no § 2º do art. 16 (incluído pela Lei nº 7.803/89) define que "reserva legal é a área de, no mínimo, 20% de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso", ressaltando que referida área 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.

Verifica-se, assim, que a legislação define de forma expressa a área de reserva legal que, para efeito de apuração do ITR, deverá ser excluída da área tributável.

Ressalte-se, por oportuno, que no presente caso, não se discute a efetiva existência da área de reserva legal glosada. O lançamento se fundamenta, unicamente, no fato de sua averbação na matrícula do imóvel não ter sido efetuada à época correta.

Nesse particular (necessidade de averbação da área de reserva legal, consoante previsão contida no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, incluído pela Lei nº 7.803, de 18.07.1989), entendo que a mesma visa, tão somente, vedar a alteração de sua destinação em



caso de transmissão do imóvel a qualquer título ou de desmembramento da área. Sua finalidade é preservar as áreas de reserva legal, tendo em vista que as florestas e demais formas de vegetação existentes no território nacional, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum, sobre os quais o direito de propriedade sofre as limitações impostas na lei.

Assim, pessoalmente, defendo que a exigência de averbação da área de reserva legal prevista no § 2º do art. 16, da Lei nº 4.771/65 nada tem a ver com a apuração e fiscalização do ITR, e, sim, com a preservação do meio ambiente.

A exigência dessa formalidade, portanto, deveria ser relativizada em função de outros meios de prova que apontassem firmemente para a existência da área declarada de utilização limitada.

Nesse esteio, acompanho o entendimento da Câmara *a quo* quando esclarece que “*Comprovada a existência de área de reserva legal declarada pela recorrente, é de se excluí-la da base de cálculo do ITR, tendo em vista se tratar de área isenta, nos termos do art.10, parágrafo 1º, inciso II, alínea ‘a’ da Lei nº 9.393/96.*”

Portanto, em função dos documentos trazidos aos autos e pelos motivos acima explicitados, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso da i. Procuradoria.



Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro