



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

Processo nº 10925.000327/2005-26
Recurso nº 341.494 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-02.107 – 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2012
Matéria ITR
Recorrente FISCHER FRAIBURGO AGRÍCOLA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

NORMAS PROCESSUAIS. ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

O acórdão recorrido em fundou-se na premissa de que a exigência de Ato Declaratório Ambiental - ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) somente passou a ter suporte de validade a partir do exercício de 2001.

O acórdão paradigma diz respeito ao exercício de 2000, ou seja, em exercício não alcançado pela alteração introduzida pela Lei nº 10.165, de 2000.

O dissídio jurisprudencial referente à exigência de ato declaratório ambiental - ADA não foi configurado, posto que a divergência jurisprudencial ensejadora da admissibilidade, do prosseguimento e do conhecimento do recurso há de ser específica, revelando a existência de teses diversas na interpretação de um mesmo dispositivo legal.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel 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, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área.

Recurso especial parcialmente conhecido.

Recurso especial provido na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso. Na parte conhecida, 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)

Elias Sampaio Freire – Relator

FORMALIZADO EM: 18/05/2012

Participaram da sessão de 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, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O contribuinte, inconformado com o decidido no Acórdão nº 2202-00.836, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção em 19/10/2010 (fls. 175/180), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 189/213).

A decisão recorrida, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso. Segue abaixo sua ementa:

“ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CALCULO. A area de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), fazendo-se, também, necessária a sua averbação a. margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto.”

A recorrente explica que a Autoridade Administrativa condiciona a dedução das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal da área tributável à sua comprovação mediante apresentação do ADA e da sua prévia averbação à margem da matrícula do correspondente imóvel.

Alega que o órgão julgador despreza completamente a existência das referidas áreas, que foram comprovadas cabalmente por meio de documentos hábeis, quais sejam, laudo técnico e mapa.

Apresenta paradigmas que consideram ilegal a exigência de ADA e de averbação das áreas em questão na margem da matrícula do imóvel para o aproveitamento da isenção sobre as Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal.

Destaca o seguinte trecho do voto vencido do Relator Pedro Anan, que no seu entender analisou a matéria quanto à área de reserva legal com propriedade:

“No que diz respeito a reserva legal ou área de utilização limitada, entendo que deve prevalecer no presente caso a verdade material, ou seja, apesar do Recorrente ter averbado no registro de imóveis as áreas em 03 de fevereiro de 2003, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão, tanto isso é verdade que o Recorrente apresentou laudo de avaliação onde comprova tal afirmação. Saliente-se uma vez a própria legislação que rege a matéria não exige tal requisito. O que a Lei 9.393/96 não exige a prévia comprovação por parte do contribuinte, cabe ao mesmo comprovar quando for devidamente intimado pela autoridade fiscal.”

Ao final, requer o provimento do recurso.

Nos termos do Despacho n.º 2200-00.264 (fls. 217/222), foi dado seguimento ao pedido em análise.

A PGFN apresentou, tempestivamente, contra-razões às fls. 225/256.

Preliminarmente, afirma que o juízo de admissibilidade cingiu-se apenas à matéria relativa à "necessidade de averbação junto à matrícula do imóvel em data anterior à do respectivo fato gerador para reconhecimento de isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal", conforme se observa pela delimitação do objeto da insurgência à fl. 218.

Contudo, aduz que o acórdão negou provimento ao pleito do autuado diante (a) da ausência de averbação, à época do fato gerador, da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel e (b) pela ausência da protocolização tempestiva do ADA junto ao IBAMA ou órgão conveniado.

Explica que, quanto à matéria relativa à exigência do ADA, o aresto paradigma trata de situação fática diversa submetida a disciplina jurídica distinta da que é tratada neste feito. O acórdão recorrido foi proferido com fulcro em dispositivo legal que não foi levado em consideração no acórdão paradigma, pois à época do fato gerador não estava vigente. Trata-se do art. 12 da Lei nº 10.165 de 2000 que incluiu o § 1º do art. 17 na Lei nº 6.938/81 para os exercícios a partir de 2001, tal como deixou explicitamente claro o voto condutor do aresto recorrido à fl. 180.

Assim, considera que os arestos em comento tratam de situações fáticas diversas, sobre as quais não se estabelece a divergência jurisprudencial nos moldes suscitados pelo recorrente, pois submetidas a disciplina jurídica distinta. Isso, ressalta, em relação à exigência do ADA, matéria sobre a qual não se pronunciou o juízo de admissibilidade.

Especificamente em relação à averbação das áreas de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, assenta que a posição atualmente adotada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e por esta CSRF indefere o pleito do contribuinte.

Argumenta que a necessidade de averbação da área de reserva legal à margem do registro imobiliário do imóvel à época do fato gerador como condição para o gozo de isenção do ITR foi firmada, posteriormente à data de julgamento dos paradigmas indicados pelo contribuinte, por esta CSRF e por diversos órgãos julgadores deste Conselho.

Entende que a posição explicitada nos paradigmas está superada e não mais corresponde ao que é decidido pela CSRF, motivo pelo qual o recorrente não demonstrou a existência do dissídio jurisprudencial invocado.

No mérito, afirma que, da análise das alegações e documentação apresentadas pela recorrente, com a finalidade de justificar as áreas de reserva legal e de preservação permanente, confirma-se o não cumprimento da exigência da apresentação tempestiva de ADA perante o IBAMA ou órgão conveniado, relativamente ao ITR do exercício de 2001.

Observa que a exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-0, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165, de 27/12/2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2001.

Considera equivocado o posicionamento no sentido de que não existe mais a exigência de prazo para apresentação de ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei n.º 9.393/1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24/08/2001.

Explica que não se exige do declarante apenas a prévia comprovação das informações prestadas. Assim, o contribuinte preenche os dados relativos às áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento. No entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo.

Registra que, no caso concreto, a decisão recorrida também foi fundamentada na ausência de provas trazidas ao feito pelo contribuinte, que teve diversas oportunidades para colacionar aos autos documentação que corroborasse suas alegações. Sublinha que, além de não ter apresentado o respectivo ADA, ou o seu protocolo, o contribuinte não acostou aos autos nenhuma prova idônea em relação às áreas de preservação permanente e nem em relação às áreas de reserva legal.

Chama atenção para o comando do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72, segundo o qual *"A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos"*.

Em seguida afirma que, de acordo com o artigo 144 do Código Tributário Nacional, o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador. Logo, inexistindo na referida data a averbação da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel, incabível falar-se em isenção das referidas áreas.

Aponta entendimento do STF segundo o qual a área de reserva legal não identificada no registro imobiliário não é de ser subtraída da área total do imóvel para o fim de cálculo da produtividade.

Aduz que a mera declaração de existência fática da área de reserva legal não tem o condão de atender aos requisitos da legislação pátria vigente para a excluí-la quando da apuração do ITR se não estiverem devidamente averbadas à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador do tributo.

Argumenta que não prevalece aqui a aplicação do princípio da verdade material, uma vez que, conforme bem salientado pelo acórdão nº 303-35.538, *"Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal, entendo que não se pode reconhecer a existência da referida área, antes das respectivas demarcação e averbação, à margem da matrícula do imóvel"*.

Frisa que descabe falar na hipótese de retroatividade benigna em face da inclusão do §7º ao art. 10 da Lei 9393/96.

Ao final, requer que o recurso especial seja inadmitido ou, alternativamente, que lhe seja negado provimento.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O presente lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de preservação permanente da apuração da base de cálculo do ITR, exercício 2001, tem como base o ADA protocolado em 1998 e que a exclusão da área de utilização limitada (reserva legal) não poderia ser efetuada no exercício de 2001, uma vez que a averbação ocorreu em 03 de fevereiro de 2003.

O acórdão recorrido em fundou-se na premissa de que a exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) somente passou a ter suporte de validade a partir do exercício de 2001, *in verbis*:

Não tenho dúvidas de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, 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." (NR)

(...)

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

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional."

Por seu turno, o acórdão paradigma diz respeito ao exercício de 2000, ou seja, em exercício não alcançado pela alteração introduzida pela Lei nº 10.165, de 2000.

Para a comprovação da divergência jurisprudencial é essencial a demonstração de identidade das situações fáticas postas nos acórdãos recorrido e paradigma e a interpretação diversa ao texto de lei dada entre eles na solução das lides.

No caso, o dissídio jurisprudencial referente à exigência de ato declaratório ambiental – ADA não foi configurado, posto que a divergência jurisprudencial ensejadora da admissibilidade, do prosseguimento e do conhecimento do recurso há de ser específica, revelando a existência de teses diversas na interpretação de um mesmo dispositivo legal.

Quanto a questão da exigência da averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador, resta configurada a divergência.

Portanto, entendo que o recurso especial deva ser conhecido parcialmente, ou seja, somente no que diz respeito a exigência da averbação da área de reserva legal.

A questão controvertida disse respeito à exigência da averbação da área de reserva legal – a época dos fatos geradores - para fins de isenção do ITR.

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural - ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento. Para tanto, ressalto do art. 10 da Lei nº 9.393/96 os trechos que interessam:

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 imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

(...)

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprestáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Como se percebe da leitura do citado artigo, a área de reserva legal é isenta de ITR, e como este é um imposto sujeito a lançamento por homologação o contribuinte deverá declarar a área isenta sem a necessidade de comprovação, sujeito a sanções caso comprovado posteriormente a falsidade das declarações.

Por seu turno, a Lei nº 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 (Código Florestal Brasileiro, prevê a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis competente, nos seguintes termos:

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).

.....

Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade.

Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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)

Conforme apontado anteriormente, cinge-se a controvérsia acerca da necessidade de prévia averbação da reserva legal para fins de não-incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

No caso dos autos, o contribuinte tomou conhecimento do procedimento fiscal via postal por intermédio a intimação em 14/01/2005.

A área de reserva legal, apesar de averbada no Cartório de Registro de Imóveis, não foi considerada pela autoridade fiscalizadora como redutora da área tributável, já que averbada em 03/02/2003, após a ocorrência do fato gerador do imposto lançado (1º/01/2001).

A área de reserva legal é isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, por isso que ilegítimo o condicionamento do reconhecimento do referido benefício à prévia averbação dessa área no Registro de Imóveis, posto que a averbação na matrícula do imóvel não é ato constitutivo do direito de isenção, mas meramente declaratório ante a proteção legal que tal área recebe.

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel 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, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área.

Processo nº 10925.000327/2005-26
Acórdão n.º **9202-02.107**

CSRF-T2
Fl. 261

Assim entendo deva ser parcialmente reformado o acórdão recorrido, por entender que a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo à concessão de isenção de ITR.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, dar provimento.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire