



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

Processo n° 10980.001466/2006-93
Recurso n° 343.540 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.917 – 2ª Turma
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria ITR
Recorrente RENOVA FLORESTA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI N° 9.393/96.

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 de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n°s 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal vigente à época dos fatos em análise). Providência não adotada.

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 Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 13/11/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Renova Floresta Ltda., CNPJ nº 04.882.166/0001-30, foi lavrado o auto de infração de fls. 23-29, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 2002, em razão da glosa de áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada, relativamente ao imóvel denominado Fazenda Fulla, situado no município de Mandirituba (PR).

A autoridade lançadora justificou a constituição do crédito tributário da seguinte forma (fls. 27):

O contribuinte foi intimado por via postal em 18 de janeiro de 2006, para comprovar as situações declaradas no quadro 09- Distribuição da área do Imóvel, linha 02 - Áreas de Preservação Permanente, linha 03- Áreas de Utilização Limitada, além de apresentar a cópia do requerimento do ADA, protocolizado junto ao IBAMA e necessário para o benefício da redução do valor do imposto territorial destas áreas, sendo solicitada a apresentação de cópia da matrícula do imóvel atualizada no Registro de imóveis e Cópia do protocolo do Ato Declaratório Ambiental (ADA) efetuado junto ao IBAMA.

Em resposta ao solicitado, são apresentadas cópias das matrículas nº 6.160, 304 e 6.159, cópia autenticada do Ato declaratório Ambiental, protocolizado em 24 de abril de 2002, e mapa de vinculação de reserva legal, elaborado pelo eng. Mammonn Canestraro Naldony em 20 de janeiro de 2006.

Da análise das matrículas apresentadas, verifica-se a inexistência de área de reserva legal averbada. Ao efetuar o protocolo do Ato declaratório ambiental, no ano 2002, o contribuinte informa incorretamente, a existência de área de

reserva legal totalizando 323,0 hectares. Além do exposto, no próprio mapa apresentado consta apenas a discriminação de "área de reserva legal a averbar". Considerando o exposto, com base no Art. 16 da Lei nº 4.771/65, com redação dada pela Medida Provisória 2.166-67/01, foi alterada a área de utilização limitada originalmente declarada, de 323,0 hectares, para 0,00 hectares.

O contribuinte declara a existência de área de preservação permanente totalizando 64,30 hectares, em concordância com o informado no protocolo do requerimento do Ato declaratório ambiental. O levantamento efetuado em janeiro de 2006, apura área de preservação permanente de 59,7 hectares. Diante do exposto, foi retificada a área de preservação permanente originalmente declarada de 64,3 hectares para 59,7 hectares, acatando-se para fins de apuração do ITR a área determinada no mapa apresentado.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada foram reduzidas de 64,3 ha para 59,7 ha e de 323,0 ha para 0,0 ha, respectivamente (fls. 23).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) considerou o lançamento procedente (fls. 76-84).

Apreciando o recurso voluntário interposto pela empresa, a Primeira Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF proferiu o acórdão nº 2801-00.915, que se encontra às fls. 136-140, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As áreas de reserva legal, para fins de redução no cálculo do ITR, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente até a data de ocorrência do fato gerador.

Recurso Negado.

A decisão recorrida, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Sandro Machado dos Reis (Relator), Carlos César Quadros Pierre e Julio Cezar da Fonseca Furtado que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães.

Intimada do acórdão em 14/02/2011 (fls. 144), a contribuinte, devidamente representada, interpôs recurso especial às fls. 145-155, acompanhado dos documentos de fls. 156-166, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O auto de infração baseia-se no fato de que para exclusão da base de cálculo do Imposto Territorial Rural — ITR das áreas de Reserva Legal,

esta, necessariamente, deve estar averbada na matrícula do imóvel. Em não estando, o Fisco glosou tal área;

- b) A legislação, bem como a jurisprudência pátria, desde a jurisprudência formada no âmbito administrativo (CARF), é pacífica no sentido da dispensabilidade da averbação da Área de Reserva Legal para sua exclusão do cômputo do Imposto Territorial Rural — ITR;
- c) O ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural é considerado um tributo com nítido caráter extrafiscal, sendo utilizado não apenas com vistas ao desestímulo de latifúndios improdutivos, mas também de forma a promover e incentivar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente. Neste contexto, ganham destaque as isenções relativas a tal imposto, especialmente aquelas que beneficiam áreas rurais destinadas à preservação do meio ambiente, seja em função da mera manutenção da vegetação nativa, seja em razão de sua utilização de forma ecologicamente sustentável;
- d) Em linhas gerais, as isenções tributárias, que devem ser instituídas por lei, trazem em seu bojo a redução total ou parcial do tributo, excluindo bens, pessoas ou situações (fatos) do ônus da tributação. Em se tratando de isenções condicionadas, a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte para que possa aproveitar o benefício fiscal deve ser feita pela lei isentiva, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências burocráticas que dificultem a sua fruição;
- e) Com efeito, no que diz respeito às isenções para fins de ITR, a legislação ambiental (artigo 104, § único, da Lei de Política Agrícola — Lei n.º 8.171/91) prevê que são isentas da tributação as áreas (i) de preservação permanente, (ii) de reserva legal e (iii) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (assim reconhecidas pelo órgão ambiental responsável), nestas últimas incluídas as RPPNs - Reservas Particulares do Patrimônio Nacional, as Áreas de Proteção Ambiental e as Áreas de Relevante Interesse Ecológico;
- f) Por outro lado, a legislação tributária, mais especificamente o artigo 1º da Lei n.º 9.393/96, também relaciona como isentas do ITR (além daquelas áreas enumeradas pela Lei de Política Agrícola), as comprovadamente imprestáveis (que tenham sido declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente) e Áreas sob regime de servidão florestal;
- g) O artigo 10 da Lei n.º 9.393/96, expressamente exclui como área tributável para fins de ITR aquelas de Preservação Permanente e de Reserva Legal;
- h) Não decorre dos dispositivos legais acima qualquer exigência de que a área de Reserva Legal somente possa ser excluída quando averbada na matrícula do imóvel. Ademais, tal tipo de exigência não faria sentido, pois o que importa verificar para fins de apuração do tributo é o caráter de utilização limitada da área, que a impede de ser explorada economicamente;

- i) O próprio § 7º do artigo citado, indica, claramente, que não importa a existência de um ato formal do Poder Público (como o que conduz averbação da área na matrícula), mas, sim, a efetiva existência da área de utilização limitada que, caso não exista de fato (ou tenha uma destinação econômica vedada pela legislação florestal), deverá levar à revisão do montante de imposto pago;
- j) Ou seja, se o contribuinte tivesse, por exemplo, ilegalmente transformado a área de Reserva Legal em pastagem para gado, o valor do ITR deveria ser revisto e pouco importaria existir ou não a averbação na matrícula. Agora, se a área de fato existe e o contribuinte não a explora economicamente, não há sentido em deixar de aplicar a alínea "a", do inciso II, do artigo 10, da Lei n.º 9.393/96;
- k) No presente caso, conforme se deduz do Auto de Infração, o Auditor Fiscal não questionou a existência da área de utilização limitada e a validade do mapa elaborado por engenheiro contratado pela Renova. Pelo contrário, acatou o referido mapa no tocante às áreas de Preservação Permanente. A única justificativa para não considerar a totalidade da área de Reserva Legal foi a não averbação nas matrículas do imóvel;
- l) Trata-se, portanto, de entendimento sem sustentação legal e que é afastado de forma reiterada no âmbito do Conselho de Contribuintes;
- m) O entendimento adotado pelo Auditor Fiscal não carece apenas de base legal, mas é absolutamente ilógico. Pretende o Auditor Fiscal que a ausência de averbação faria desaparecer a área de Reserva Legal. Nada mais absurdo, pois se tal entendimento fosse verdadeiro ficaria o proprietário do imóvel autorizado a fazer o corte raso da respectiva floresta como se a figura da Reserva Legal não existisse. É óbvio que se fizesse isso, sob a justificativa de inexistência de qualquer averbação, estaria incorrendo num ilícito que seria sancionado pelo órgão ambiental competente, nos termos do Decreto n.º 3.179/99;
- n) Embora haja uma obrigação no âmbito do direito ambiental, de realizar a averbação, não há como pretender que esta tenha alguma consequência no âmbito tributário. Primeiro, porque a lei fiscal não faz tal exigência. Depois porque, mesmo sem a averbação, a área de Reserva Legal (e sua utilização limitada que justifica a isenção de ITR) continua existindo;
- o) Sequer se poderia falar, aqui, de descumprimento de obrigação tributária acessória em decorrência da não averbação, pois a obrigação é imposta pela legislação florestal, sancionada por normas desta natureza. Para fins fiscais, importa o caráter de utilização limitado da área, que existe independentemente da averbação na matrícula do imóvel;
- p) Entretanto, cumpre ressaltar que a averbação ainda não foi feita por inércia do órgão ambiental competente (o Instituto Ambiental do Paraná IAP), que precisa aprovar a localização das áreas de Reserva Legal e eventuais compensações entre Áreas de matrículas distintas (§§ 4º e 11 do artigo

16, da Lei n.º 4.771/65, com a redação dada pela Medida Provisória 2.166-67/01);

- q) Portanto, mesmo que a legislação fiscal impusesse, na forma de uma obrigação acessória, a averbação da Reserva Legal (o que se admite apenas a título de argumentação), nenhuma infração poderia ser imputada à Renova em decorrência da inércia do próprio Poder Público, muito menos ser restringido o exercício de um direito legítimo de não ver computadas no cálculo do ITR área de utilização limitada que efetivamente existem;
- r) São paradigmas da decisão recorrida os acórdãos n.ºs 303-31.657 e 303-32.195;
- s) Requer seja dado total provimento ao recurso para julgar improcedente o auto de infração.

Admitido o recurso através do despacho de fls. 168-169, a Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões às fls. 173-178, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da contribuinte cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Primeira Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do CARF, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado está relacionada à glosa da área de reserva legal, sendo que a defesa da recorrente é no sentido de que a área em questão está devidamente comprovada, não se fazendo necessária sua averbação à margem da matrícula do imóvel. Indicou como paradigmas os acórdãos n.ºs 303-31.657 e 303-32.195.

Pois bem, o artigo 10 da Lei n.º 9.393/96 tem a seguinte redação:

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;

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas no Código Florestal vigente ao tempo dos fatos em apreço (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da base de cálculo do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tinha contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal anterior, com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, da seguinte forma:

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.*

A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Este julgador, inclusive, chegou a votar no sentido de que, comprovada a existência da área de reserva legal de alguma forma, inexistia o dever de averbá-la à margem da matrícula do imóvel.

Contudo, após profundos debates, principalmente no âmbito da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, da qual faço parte, alterei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n^{os} 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

E, no caso, inexistente a averbação da área de reserva legal.

Nesse sentido, entendo que a decisão recorrida deve ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage



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 09:14:00.

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

Documento assinado digitalmente por: HENRIQUE PINHEIRO TORRES em 10/12/2013 e GONCALO BONET ALLAGE em 21/11/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/10/2020.

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 "Legislação e Processo".
- 3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".
- 4) Digite o código abaixo:

EP09.1020.17252.GCZO

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

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
62851C460F72DC74515211F409FBA7FD29DDBDF3**