



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

Processo nº 10980.010797/2004-52
Recurso nº 338.995 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.391 – 2ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIAS ANDRADE LATORRE S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ITR - ILEGALIDADE QUANTO À EXIGÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA.

De acordo com o Enunciado de Súmula CARF nº 41 “*A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000*”. Tal posicionamento deve ser observado por este julgador, conforme determina o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 10 DA LEI Nº 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 nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal). A averbação pode se dar, conforme se verifica no caso em apreço, após a ocorrência do fato gerador.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Elias Sampaio Freire, que dava provimento.

ELIAS SAMPAIO FREIRE – Presidente em Exercício

Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 18/04/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire, Ronaldo Lima de Macedo e Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

Em face de Indústrias Latorre S.A., CNPJ nº 50.931.237/0036-94, foi lavrado o auto de infração de fls. 34-40, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 2000, em razão da glosa de área declarada como sendo de reserva legal, pela ausência de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA e da respectiva averbação à margem da matrícula do imóvel, relativamente ao imóvel São João Batista, situado no município de São Mateus do Sul (PR).

A área de utilização limitada foi reduzida de 258,0 ha para 0,0 ha (fls. 34).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) considerou o lançamento procedente (fls. 123-134).

Por sua vez, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, proferiu o acórdão nº 303-35.733, que se encontra às fls. 181-192, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL.

Não cabe às autoridades administrativas analisar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de legislação infraconstitucional, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme disposto no art. 102, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal.

Outrossim, incabível às mesmas autoridades afastar a aplicação de atos legais regularmente editados, pois é seu dever observá-

los e aplicá-los, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único, do art. 142, do Código Tributário Nacional.

COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO DE IMPUGNAÇÕES DE ITR EM PRIMEIRA INSTÂNCIA.

A partir de janeiro de 1997, a competência para julgamento de impugnações de ITR, em primeira instância, é da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que jurisdiciona o município de localização do imóvel rural (Lei nº 9.393/96, art. 4º).

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL/UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO DA ÁREA TRIBUTADA E REQUERIMENTO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL AO IBAMA PARA FINS DE ISENÇÃO DO ITR.

A comprovação da área de reserva legal, bem como daquela de preservação permanente para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, não depende, exclusivamente, de averbação para fins de isenção do ITR na área tributada, bem como da apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, no prazo estabelecido.

Precedentes do Conselho de Contribuintes, STJ e TRF.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento.

Intimada do acórdão em 06/03/2009 (fls. 193), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 198-220, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, reconhecendo as áreas como de reserva legal, áreas estas que sequer foram averbadas pelo contribuinte e muito menos objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido por órgão competente;
- b) Os eminentes Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto negavam provimento ao recurso, divergindo do entendimento firmado pelos demais julgadores;
- c) Por outro lado, ao decidir que a averbação tardia da área definida como de reserva legal enseja o benefício da isenção fiscal, ainda que retroativamente, a e. Câmara *a quo* violou o art. 44, da Lei nº 8.847, que determina, expressamente, a necessidade de averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro competente;
- d) Da análise das alegações e da documentação apresentadas pelo contribuinte, com a finalidade de justificar as áreas de reserva legal,

confirma-se o não cumprimento da exigência da averbação tempestiva das respectivas áreas junto ao registro de imóveis;

- e) A Lei nº 9.393/96 prevê a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR no artigo 10, inciso II. Considerando que esta regra trata da concessão de benefício fiscal, deve ser interpretado literalmente, de acordo com o artigo 111 do CTN;
- f) Para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, protocolizando o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, conforme IN nº 43/97, na redação da IN nº 67/97;
- g) No caso, constata-se que as áreas declaradas de reserva legal não foram averbadas no Registro de Imóveis, em data anterior à ocorrência do fato gerador, consoante determina a legislação;
- h) A Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, disciplinou o instituto da reserva legal e consagrou a exigência de sua averbação ou registro à margem da inscrição da matrícula do imóvel, vedada "a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou desmembramento da área" (Art. 16 § 2º);
- i) Assim como acontece com as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal foram instituídas com a finalidade de atender aos princípios da função social da propriedade e da proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado;
- j) À luz desses princípios, o Código Florestal vem sofrendo, desde a sua edição, inúmeras alterações, por meio de leis e medidas provisórias, que demonstram a dificuldade dos legisladores em conciliar os interesses dos diversos setores interessados na questão, principalmente porque há uma preocupação constante de todos os setores em se preservar as áreas de interesse ambiental, criando, para tanto, instrumentos legais;
- k) Exatamente por isso, a fim de flexibilizar as exigências legais relativas às áreas de reserva legal e atender aos anseios do setor produtivo rural, assim como delimitar a função da reserva legal como verdadeira área de conservação da biodiversidade, é que a averbação à margem da matrícula do imóvel se fez necessária;
- l) Inconteste que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de lhe dar publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações. Mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público;

-
- m) Uma vez definidos pela lei a área de reserva legal, os limites para sua exploração, e, finalmente, a obrigatoriedade de se averbar à margem da matrícula do imóvel, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício;
- n) Tal benefício é exatamente a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal;
- o) É preciso ponderar que a necessidade do reconhecimento prévio do Poder Público, além de decorrer do comando legal segundo o qual o lançamento se reporta à data do fato gerador, objetiva assegurar a adequada aplicação do fim da norma, cerceando a ocorrência de fraudes e abusos, tanto mais que possibilita o seu controle, a um só tempo, pela sociedade e o Estado, dada a publicidade que decorre das exigências analisadas;
- p) Além disso, para efeito da exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, protocolizando o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, conforme Instrução Normativa nº 43/97, com redação da IN SRF 67/97, o que não ocorreu no caso;
- q) O contribuinte, desejando fazer jus à isenção do ITR relativo ao exercício de 2000, não comprovou protocolização tempestiva do requerimento de reconhecimento da área de utilização limitada pelo órgão competente, não atendendo, por essa razão, às exigências da legislação para isenção do ITR, pelo que deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização quanto às áreas de reserva legal;
- r) Requer seja conhecido e provido o recurso, com o restabelecimento da decisão de primeira instância.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho nº 9202-00.349 (fls. 222-223), a contribuinte foi intimada e, devidamente representada, apresentou contrarrazões às fls. 227-245, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão de segunda instância.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

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

Reitero que o acórdão proferido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para considerar insubsistente o auto de infração.

A recorrente insurgiu-se contra a exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal, suscitando que só faz jus a este benefício o contribuinte que tiver apresentado tempestivamente o ADA e promovido a averbação da respectiva área à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorre no caso em tela.

Eis as matérias em litígio.

Início a análise de recurso pela questão da apresentação intempestiva do ADA.

Muito se poderia escrever sobre a ausência de amparo legal para a exigência do ADA em momento anterior à alteração promovida no artigo 17-O da Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165, de 27/12/2000.

Até então, apenas Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal veiculavam tal obrigação (IN/SRF nº 43/97, com redação dada pela IN/SRF nº 67/97).

No entanto, atualmente, no âmbito do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF a matéria não comporta maiores digressões.

Isso porque no mês de dezembro de 2009, este Tribunal Administrativo aprovou diversas Súmulas e consolidou aquelas aplicáveis no âmbito do extinto e Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, sendo que o Enunciado CARF nº 41 tem o seguinte conteúdo: “*A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000*”.

No caso, cumpre reiterar, a exigência envolve o exercício 2000.

Por força do que dispõe o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal enunciado é de adoção obrigatória por este julgador.

Nessa ordem de juízos, concluo que a decisão recorrida merece ser confirmada quanto à ausência de amparo legal para exigência do ADA.

Resta para apreciação, ainda, a matéria relativa à necessidade ou não de averbação da área de reserva legal.

Pois bem, o artigo 10 da Lei nº 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 (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da base de cálculo do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, atualmente 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 nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

Atualmente, a infringência a tal mandamento, inclusive, dá ensejo à aplicação de multas pecuniárias, conforme determina o artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008.

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, penso que o lançamento não pode prosperar, pois o contribuinte atendeu a todas as exigências legais, na medida em que, embora após a ocorrência do fato gerador, que se deu em 01/01/2000, promoveu a averbação de 258,00 hectares como área de utilização limitada, em 30/05/2000, conforme cópia da matrícula nº 12.611 (fls. 17-v), do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de São Mateus do Sul (PR).

Sob minha ótica, a averbação da área de utilização limitada pode se dar em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

Conforme asseverou o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no julgamento do recurso voluntário nº 342.455, “...havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou termos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, não me parece razoável arrostar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, ou seja, uma área averbada e comprovada em exercício posterior, certamente existia nos exercícios logo precedentes, como redutora da área total do imóvel passível de tributação, não podendo ter sido utilizada diretamente nas atividades agrícolas, pecuárias ou extrativistas. Ademais, nem a Lei tributária nem o Código Florestal definem a data de averbação, como condicionante à isenção do ITR.”

Nesse sentido, ainda, trago à colação a ementa do seguinte julgado proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. LEI Nº 9.393/96. AVERBAÇÃO PRÉVIA DA RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

1. "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, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965."

Processo nº 10980.010797/2004-52
Acórdão n.º **9202-01.391**

CSRF-T2
Fl. 258

(REsp nº 1.060.886/PR, Relator Ministro Luiz Fux, in DJe 18/12/2009).

2. Agravo regimental improvido.

(STJ, Primeira Turma, AgRg no REsp nº 1.157.239/DF, Relator Ministro Hamilton Carvalhido, DJE de 04/06/2010)

Considerando a averbação da área de reserva legal de 258,00 hectares, ainda que em momento posterior à ocorrência do fato gerador, entendo que a decisão recorrida deve ser confirmada.

Nacional. Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda

Gonçalo Bonet Allage