



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

Processo nº 11522.001211/2001-86
Recurso nº 303-134.292 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.095 – 2ª Turma
Sessão de 18 de agosto de 2009
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDUARDO RACHID RAYES

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

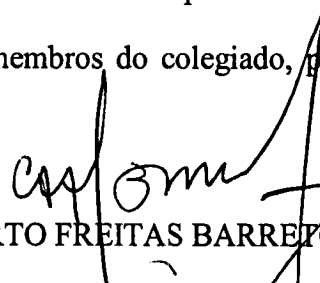
EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DE REGISTRO PÚBLICO DO IMÓVEL RURAL.

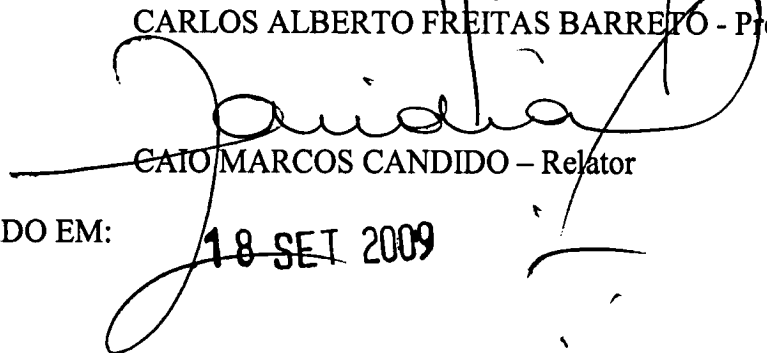
Por se tratar de condição essencial estabelecida em lei para a constituição de reserva legal, é imprescindível a averbação de tal área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente. Cumprida tal condição, a área averbada deve ser excluída da base de cálculo do ITR.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


CAIO MARCOS CANDIDO – Relator

EDITADO EM:

18 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 303-34.064, exarado na sessão de julgamento de 27 de fevereiro de 2007.

A interposição do recurso de deu com fulcro no inciso II do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF nº 147, 25 de junho de 2007, *verbis*:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

(...)

II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Hodiernamente tal recurso tem supedâneo no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), *verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Despacho em que se admite o recurso às fls. 165/168.

A divergência jurisprudencial, que se quer seja solucionada nos presentes autos, resume-se a definir se, para fins de não incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), a averbação da área declarada como reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, efetuada posteriormente à data de ocorrência do fato gerador, satisfaz a condição estabelecida na lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal Brasileiro), com a redação dada pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, como entendeu o acórdão recorrido ou, se ao contrário, constitua-se condição essencial para a não incidência que a citada averbação tenha se dado em momento anterior à ocorrência do fato gerador do ITR, bem como, se tal exclusão do campo de incidência do ITR faz-se necessário o protocolo de pedido do Ato Declaratório Ambiental (ADA), expedido pelo IBAMA ou órgão delegado por meio de convênio.

Contrarrazões ao recurso especial às fls. 177/178.

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

Recurso Especial de Divergência tempestivo. Passo a verificar o outro requisito de admissibilidade: a comprovação da divergência na interpretação de lei tributária entre duas câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou de turma da CSRF.

A 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes no acórdão recorrido decidiu:

ITR. GLOSA DE ÁREAS ISENTAS SEM SUPORTE LEGAL.

A exigência de averbação e de protocolo de pedido de ADA como requisitos ao reconhecimento de isenção do ITR para a área declarada a título de utilização limitada não têm previsão legal. A existência material da área de interesse ambiental a ser preservada por definição legal a exclui da tributação do ITR.

A Fazenda Nacional recorre à instância especial sob a alegação de que deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização das áreas de reserva legal, pois o contribuinte não comprovou a averbação da área declarada como reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis deveria ter sido efetuado antes de ocorrido o fato gerador, reportando-se, como paradigma de divergência, ao acórdão nº 302-36.585, de lavra da 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes. Consta da ementa do paradigma, *in verbis*:

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos da legislação pertinente. Nos casos de "posse", o Termo de Compromisso de Averbação e Preservação de Florestas, celebrado com órgão ambiental estadual, substitui a averbação daquela área, nos termos supra-indicados, sujeitando-se, contudo, ao mesmo limite temporal da referida averbação.

A Fazenda Nacional apresentou também como paradigma o acórdão nº 302-36.278, exarada em 09 de julho de 2004, em relação à não apresentação tempestiva do ADA:

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA

A existência de área de preservação permanente deve ser reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio. As áreas de reserva legal devem ser averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

Conforme visto, restou estabelecida a divergência de interpretação de lei tributária entre a 2ª e 3ª Câmaras dos Conselhos de Contribuintes, pelo quê o recurso especial deve ser admitido.

No mérito. A discussão que se trava nestes autos cinge-se em saber se a comprovação da existência das áreas de reserva legal, para fins de exclusão das mesmas da base de incidência do ITR, depende, ou não, da averbação da referida área no Registro de Imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador, e da protocolização tempestiva do ADA, a ser emitido pelo IBAMA ou órgão conveniado.

Quanto à averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis competente.

Conforme visto, a 2ª e 3ª Câmaras do 3º Conselho de Contribuintes divergem quanto à obrigatoriedade, para fins de não incidência do ITR, da averbação no registro de imóveis competente, de área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, realizada previamente à data de ocorrência do fato gerador (condição prevista no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), incluída pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

A 3ª Turma da CSRF vinha decidindo no sentido de que a comprovação da área declarada como de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, poderia dar-se por outros meios de prova, independentemente da averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel rural no registro de imóveis competente ou mesmo de sua averbação posterior. Neste sentido reproduzo a ementa do acórdão CSRF/03-05.505, de 12 de novembro de 2007:

Ementa: ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. - A comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR não depende exclusivamente de sua prévia averbação no cartório competente, e seu reconhecimento pode ser feito por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas, inclusive a sua averbação procedida posteriormente à data do fato gerador.

Peço vênica para discordar do posicionamento, então adotado, pelas razões a seguir apresentadas.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996:

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:

(...)

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;

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

§ 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.

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja determinada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel o que dos novos proprietários só estaria obrigado a preservar vinte por cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação

posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

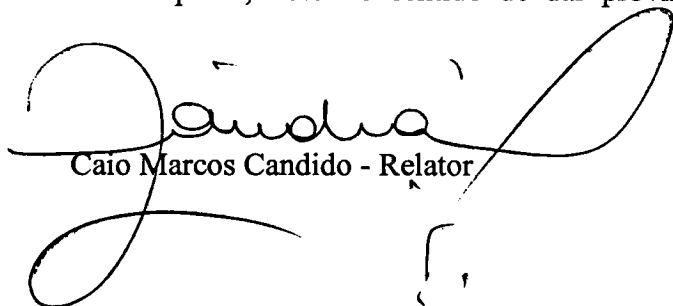
Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Deixo de analisar as razões acerca da necessidade de protocolização do ADA, por não ter havido a necessária averbação imposta em lei para constituição da reserva legal.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial de divergência.


Caio Marcos Candido - Relator