



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

Processo nº 13116.001484/2003-18
Recurso nº 132.412 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.144 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2014
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDSON CARREIRO LEITE - ESPÓLIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

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).

ITR - VALOR DA TERRA NUA - ARBITRAMENTO.

Para aplicação do Sistema Integrado de Preços de Terras - SIPT é imprescindível que o contribuinte tenha acesso aos critérios e parâmetros utilizados para arbitramento do VTN de modo a permitir verificar o atendimento aos requisitos da legislação aplicável (art. 14 da Lei n. 9.393/1996 c/c art. 12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629/1993).

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto ao VTN. Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso quanto à área de reserva legal. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (suplente) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 23/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann, substituída pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado).

Relatório

Em face de Edson Carreiro Leite – Espólio foi lavrado o auto de infração de fls. 01/35, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 1999, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Reserva Legal e de utilização de pastagens durante o ano-calendário de 1998, bem como em decorrência do arbitramento do Valor da Terra Nua utilizando os valores constantes no Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal.

A Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 303-34.179, que se encontra às fls. 149-155 e cuja ementa é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. VTN DECLARADO. COMPROVAÇÃO. REVISÃO.

Há que se realizar a comprovação da área de preservação permanente, bem como a revisão do valor arbitrado pela autoridade fiscal, mediante Laudo Técnico, emitido por engenheiro habilitado, acompanhado de ART, devidamente anotada no CREA”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, por maioria de votos, afastou a exigência de mais 61,32ha de área de reserva legal. Além disso, por unanimidade de votos, acatar o VTN conforme laudo apresentado.

Regularmente intimada do acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs embargos de declaração (fls. 158-161) por suposta omissão tendo em vista que a decisão reconheceu a área de preservação permanente só pleiteada pelo contribuinte em sede de Recurso Voluntário. Ademais, não constou da parte dispositiva do acórdão se o recurso foi provido por unanimidade de votos ou por maioria em relação ao reconhecimento da área de preservação permanente.

Em 07/11/2007, foi exarado o acórdão nº 303-34.877, pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 167/169v), acolhendo os embargos de declaração para prestar os devidos esclarecimentos, sanando as omissões do acórdão n. 303-34.179 e reratificando-o.

Intimada do acórdão em 26/10/2011 (fl. 169), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial de fls. 158/161, pleiteando a reforma do v. acórdão no tocante à prescindibilidade da averbação junto à matrícula do imóvel para exclusão da área de reserva legal da base de cálculo de ITR e a possibilidade de revisão do Valor da Terra Nua arbitrado pela fiscalização com base em laudo técnico extemporâneo aos fatos geradores.

Ao recurso especial foi dado seguimento, conforme Despacho n.º 2200-00.962 de 28/05/2012 (fls. 172/173).

Regularmente intimado do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, contribuinte deixou de apresentar contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do Recurso Especial interposto.

No tocante à divergência quanto à necessidade da averbação da área de reserva legal foram colacionados os acórdãos n.º 301-30.475 e 302-36.585, assim ementados:

Acórdão 301-30.475

“AREA DE RESERVA LEGAL.

A área do imóvel definida como de reserva legal só poderá ser considerada isenta se a averbação tiver ocorrido na data da ocorrência do fato gerador do ITR/97, e não em data posterior.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.”

Acórdão 302-36.585

“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL-ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada a margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior a 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 o órgão ambiental estadual, substitui a averbação daquela área, nos termos supra-indicados, sujeitando-se, contudo, ao mesmo limite temporal da referida averbação. (...)”

Assim, em situação fática semelhante à dos presentes autos, os acórdãos paradigmas entenderam ser necessária a averbação à margem da matrícula do imóvel para fins de exclusão da área de Reserva Legal da base de cálculo do ITR, diversamente da conclusão manifestada pelo v. acórdão recorrido.

Entendo, portanto, comprovada a divergência.

Adicionalmente, em relação à possibilidade de revisão do Valor da Terra Nua arbitrado pela fiscalização por meio de laudo técnico extemporâneo ao fato gerador, foi apresentado como paradigma o acórdão n.º 301-30.275, a seguir transcrito:

“ITR/95. VTN. LAUDO EXTEMPORÂNEO. PROVA INSUFICIENTE.

A contestação do valor da terra nua adotado no lançamento depende da apresentação de laudo técnico que indique valor diferente em 31 de dezembro do exercício anterior ao do fato

gerador, data de apuração da base de cálculo do ITR, instruído com fontes de pesquisa que também atendam a essa exigência.

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA”

Verifico que o acórdão paradigma entende ser imprescindível a apresentação de laudo técnico relativo ao exercício do fato gerador da obrigação tributária para fins de afastar o arbitramento do VTN. O v. acórdão recorrido, no entanto, admitiu a comprovação do VTN declarado pelo contribuinte com base em laudo relativo à exercício posterior do lançamento.

Entendo, portanto, comprovada a divergência.

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade conheço do presente recurso.

Reserva Legal

No mérito, em relação ao exercício de 1999 (objeto do presente lançamento) o ITR era regido pela Lei nº 9.393/1996 (ainda em vigor), que prevê a exclusão das áreas de utilização limitada no artigo 10, parágrafo 1º, II, alínea `a`:

“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) as áreas sob regime de servidão florestal

De acordo com tal dispositivo, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da apuração do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), cuja redação em vigor à época do fato gerador determinava:

"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:

a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;

b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;

c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "Araucaria angustifolia" (Bert - O. Ktze), não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;

d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.

§ 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.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais."

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 2º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

O debate historicamente tem se pautado pela dicotomia de posições quanto ao efeito constitutivo ou declaratório, quanto à existência da reserva legal, da averbação à margem da matrícula do imóvel, com consequências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

- (i) para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador; e,
- (ii) para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

A meu ver, ambas as soluções propugnadas não se sustentam a partir da consideração do viés indutivo de comportamento de que se reveste o conjunto normativo acima referido aplicável à espécie.

Por óbvio que a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal está condicionada à averbação à margem da matrícula do imóvel atende ao desiderato de preservação ambiental, eis que, como se sabe, o ônus de utilização limitada, uma vez efetuada a averbação, pereniza-se e se transmite a quaisquer adquirentes futuras.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independentemente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 8º do Código Florestal.

No presente caso, não há prova de averbação da área adicional de 61,32ha de reserva legal junto à matrícula do imóvel. O próprio laudo técnico apresentado às fls. 92/111 dispõe que a referida área, embora existente no imóvel, não foi objeto de averbação (fl. 95).

Por essa razão, como já tratado acima, entendo que deve ser mantida a glosa da área de reserva legal de 61,32ha já que a comprovação das áreas de reserva legal, para efeito de sua exclusão na base de cálculo de ITR, depende de averbação junto à matrícula do imóvel.

Arbitramento do VTN

O arbitramento foi supostamente efetuado com base nos dados constantes do Sistema de Preços de Terras (SIPT) da Secretaria da Receita Federal.

Consequentemente o VTN foi majorado de R\$ 80.000,00 (valor originalmente declarado pelo contribuinte) para R\$ 336.336,00.

Para contestar o arbitramento o contribuinte apresentou, juntamente com seu Recurso Voluntário, o laudo de avaliação de fls. 92/111 por meio do qual pretendeu demonstrar a correção do VTN declarado, afastando o valor arbitrado. Tal laudo foi aceito pelo v. acórdão recorrido como suficiente para a comprovação do VTN, razão pela qual o VTN foi reduzido para R\$ 120.728,35.

No entanto, como sustenta a Procuradoria da Fazenda Nacional em seu recurso especial, o laudo em questão não pode ser aceito por não demonstrar o VTN do imóvel relativo ao exercício de 1999. De fato, examinando o referido laudo verifica-se que não há qualquer referência ao valor do imóvel para o exercício de 1999 e a pesquisa de preços de imóveis rurais anexada às fls. 103/108 se refere a transações ocorridas no ano-calendário de 2004.

Logo, o referido laudo não comprova a regularidade do VTN efetivamente informado pelo contribuinte em sua DITR do exercício de 1999.

No caso em exame, entretanto, também não há nos autos qualquer evidência dos critérios e parâmetros utilizados pela D. Autoridade Fiscal para arbitramento do VTN. Verifico que não foi sequer juntada aos autos a tela do SIPT que indica o valor do VTN considerado para fins de arbitramento e que possibilitaria a verificação da aplicação dos critérios previstos no art. 14 da Lei n. 9.393/1996 c/c art. 12, §1º, inciso II, da Lei nº 8.629/1993, que assim estabelecem:

Lei n. 9.393/1996

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais

Lei n. 8.629/1993 (redação original)

Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I – omissis

II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

- a) Localização do imóvel;*
- b) Capacidade potencial da terra;*
- c) Dimensão do imóvel.*

Tenho para mim que o arbitramento do valor da terra nua é expediente legítimo, nos termos do art. 148 do CTN, para as situações em que não mereçam fé as informações prestadas pelo sujeito passivo. No entanto o referido arbitramento deve observar os parâmetros previstos na legislação do ITR acima transcrita, inclusive capacidade potencial da terra, informados pelas Secretarias de Agricultura dos Estados e Municípios.

Ausente a demonstração do SIPT impossível aferir a legalidade do arbitramento, pelo que não há como acolher a pretensão da Recorrente em ver restabelecido seu valor. Assim, ainda que por motivos diversos não tenho como acolher a pretensão recursal.

Ante o exposto, conheço do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para restabelecer a glosa da Área de Reserva Legal de 61,32ha.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad