



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

Processo n° 13161.000679/2006-30
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.408 – 2ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2017
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDUARDO JOSE BERNARDES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). AVERBAÇÃO TEMPESTIVA.
DATA DO FATO GERADOR.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a área de Reserva Legal deve estar averbada no Registro de Imóveis competente até a data do fato gerador. Hipótese em que a averbação não foi realizada de forma tempestiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes,

Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Em sessão plenária de 10 de março de 2010, a Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao recurso voluntário, proferindo o Acórdão nº 210200.517, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO DA ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS NO CURSO DO EXERCÍCIO. ATO DO IBAMA RECONHECENDO A ÁREA DE RESERVA LEGAL EM PERÍODO PRETÉRITO AO FATO GERADOR. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL TEMPESTIVO DEFERIMENTO DA BENESSE LEGAL.

A averbação cartorária da área de reserva legal e a apresentação do ADA respectivo são condições imperativas para fruição da benesse tributária em face do ITR, sempre lembrando a relevância extrafiscal de tal imposto, quer para os fins da reforma agrária, quer para a preservação das áreas protegidas ambientalmente, neste último caso avultando as obrigações formais (registro cartorário e ADA) para controle das autoridades ambientais das áreas de interesse ambiental (preservação permanente e utilização limitada). A expedição de ato do IBAMA reconhecendo a existência da área de reserva legal em período pretérito ao fato gerador do ITR, secundado por ADA tempestivo, aliado ao registro cartorário no curso do exercício fiscal, são condições suficientes para deferimento da benesse legal.

Recurso provido.

Trata o presente processo de autuação do ITR decorrente de retificações de ofício - 10 de outubro de 2006, mantidas pelo julgamento da DRJ e exonerados pela decisão da Turma *a quo*, resumidamente:

Trata-se de lançamento de ITR relativo à D/ITR-22002, cujo crédito tributário — ora combatido - amparou-se, basicamente, no seguinte:

a) falta de apresentação de laudo técnico;

b) averbação de área de reserva legal em 28.04.2005 (após o fato gerador);

c) diferença de 9,1 ha, na área de reserva legal, entre a D/IIR e o ADA; d) diferença de 95 ha., na área de preservação permanente, entre a D/ITRe o ADA;

e) sobre os valores das áreas isentas, que glosou, o Senhor AF-RF, aplicou a alíquota de 3%, enquanto na D/IIR a alíquota é de 0,45%.

Remanescendo no acórdão da DRJ a tributação sobre ARL, indicada no ADA, entretanto considerada de averbação intempestiva, o acórdão recorrido reconsidera tal posicionamento conforme Ementa supra.

Cientificada da decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) interpôs recurso especial de divergência, dentro da quinzena legal, alegando divergência com os acórdãos paradigmas n.ºs 30236.585 e 30335.855, que foram assim ementados, na parte recorrida:

Acórdão 30236.585:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR). ÁREA DE A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusivo da área 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 supraindicados, sujeitando-se, contudo, ao mesmo limite temporal da referida averbação.

[...]

Negado provimento ao recurso pelo voto de qualidade.

Acórdão 30335.855:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR

Exercício: 2000

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA. A área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

[...]

Cientificado o contribuinte, não apresentou contrarrazões.

Ou seja, encontra-se em litígio, a necessidade de averbação prévia de Área de Reserva Legal para fins tributários.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual o conheço.

Neste mesmo sentido, essa E. CSRF já se manifestou no acórdão 9202-005.124, razão pela qual adoto o posicionamento ali expresso.

A questão controvertida diz 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, e para isso adoto as razões do acórdão 9202.02146, proferido pela Composição anterior da 2ª Turma da Câmara Superior, da lavra do Conselheiro Elias Sampaio Freire. Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

(...)

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 reste comprovada posteriormente a falsidade das declarações.

A 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:

(...)

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. Bem como existência de ADA para reconhecimento da área como de preservação permanente.

O argumento principal da Fazenda Nacional reside no fato de que para fins de isenção de ITR, a partir do exercício 2001, inclusive este, o ADA deve ser protocolizado no IBAMA no prazo

de seis meses, contado do termo final para a entrega da respectiva DITR.

...

A meu ver não é necessário que a averbação da reserva legal seja realizada antes do fato gerador, pois se a área tinha condições de ser considerada isenta, e o foi posteriormente, é o que importa para consagração do Direito do Contribuinte, em virtude da aplicação da Verdade Material, privilegiada nos Processos Administrativos Federais por força da Lei 9784/99.

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 considero equivocado 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.

...

Diante de todo exposto nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, Redator designado

Com a devida vênia ao posicionamento esposado pela Relatora, ouso discordar quanto aos requisitos para fins de exclusão da área de Reserva Legal da base de cálculo do ITR.

Acerca do tema, alinho-me aqui aos que entendem ser necessária a averbação da Reserva Legal/Utilização Limitada junto ao Registro de Imóveis até a data do fato gerador, posicionamento, muito bem esclarecido por voto condutor de lavra da Dra. Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, no âmbito do Acórdão 2202-01.269, prolatado pela 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento deste CARF em 26 de julho de 2011, o qual adoto como razões de decidir, *verbis*:

(...)

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1o , inciso II, alínea “a”, da Lei no 9.393, de 1996, verbis:

Art. 10. [...]

§ 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;

[...]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei no 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1o , §2o , inciso III):

Art. 1o [...]

§2o Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória no 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8o).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

(...)

Convém lembrar, ainda, que “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos

neste Código” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança no 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.

Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...) IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

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

Sem que esteja identificada, 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 por a preservar vinte 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 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, caput, da Lei no 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

(...)"

Quanto à necessidade de apresentação ou protocolização do ADA também abranger a área de Reserva Legal, ressalto que entendo que a averbação da Reserva Legal, pública e de natureza constitutiva, na forma acima defendida, supre a obrigatoriedade de apresentação do ADA, interpretando-se o dispositivo instituidor da obrigatoriedade sob a ótica teleológica de preservação das áreas de RL e fiscalização desta preservação, considerado aqui, ainda o elemento volitivo do proprietário na eleição de tal área.

Todavia, independentemente do ADA, no caso em questão, conforme se depreende da averbação de e-fl. 13, a área de Reserva Legal em litígio só restou averbada em 28/04/2005, assim, após o fato gerador em questão, ocorrido em 01/01/2002, não sendo, assim, passível de exclusão da base de cálculo do ITR.

Diante do exposto, a partir do entendimento acima esposado, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior