



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

Processo nº 13362.000497/2004-31
Recurso nº 340.052 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.777 – 2ª Turma
Sessão de 07 de agosto de 2013
Matéria ITR
Recorrente PEDRO NEIVA DE SANTANA - ESPÓLIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

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 vigente à época dos fatos em análise). A averbação pode se dar após a ocorrência do fato gerador. A existência de termo de compromisso para averbação de reserva legal, firmado junto ao IBAMA e registrado na matrícula do imóvel antes do início da ação fiscal, como ocorre no caso em apreço, tem o mesmo efeito da averbação.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo e Célia Maria de Souza Murphy (suplente convocada).

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 14/08/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, Elias Sampaio Freire, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Célia Maria de Souza Murphy (suplente convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em face de Pedro Neiva de Santana - Espólio foi lavrado o auto de infração de fls. 03-09, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 2000, em razão da glosa de áreas de preservação permanente e de utilização limitada, relativamente ao imóvel denominado Retiro de Santana, situado no município de Cristino Castro (PI).

A autoridade lançadora justificou a constituição do crédito tributário da seguinte forma (fls. 04):

Atendendo a intimação, a inventariante do contribuinte apresentou averbação, datada de 16/09/2003, com 1.687,4 ha (um mil, seiscentos e oitenta e sete hectares e quarenta ares) de Reserva Legal, logo inferior aos 2.535,0 ha(dois mil, quinhentos e trinta e cinco hectares) declarados e, ainda, efetuada após o prazo previsto na legislação, o qual seria 01/01/2000.

Em relação a Preservação Permanente Declarada apresentou um Laudo Técnico com área de Preservação Permanente de 2.101,1 ha(dois mil, cento e um hectares e dez ares), ou seja, uma área bem inferior a declarada que foi de 3.380,2 ha(três mil, trezentos e oitenta hectares e vinte ares).

Foi apresentado ainda, protocolo junto ao IBAMA do Ato Declaratório Ambiental - ADA, datado de 28/07/2004, ou seja, em data bem superior à 29/03/2001, que era o prazo final previsto na legislação.

O Código Tributário Nacional determina, em seu artigo 111, que deve ser interpretada literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. Assim, não atendido o

requisito da averbação da Reserva Legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel dentro do prazo legal e ainda, não protocolado o ADA no período previsto na legislação, a pretensa área ambiental será tributável e enquadrada como área aproveitável e não utilizada. Ressaltamos que, mesmo que o contribuinte tivesse cumprido a obrigação de protocolização do ADA dentro do prazo, não foi comprovado a totalidade de Preservação Permanente declarada e o mesmo não procedeu, dentro do prazo legal, a averbação da Reserva Legal à margem da matrícula de inscrição do imóvel, condições estas sem as quais a lei não autoriza a isenção das áreas na forma declarada e que, por si só, são suficientes para que as referidas áreas ambientais sejam consideradas pela fiscalização como áreas aproveitáveis e não utilizadas.

Diante do exposto, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.393/96, em que foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada foram reduzidas de 3.380,2, ha para 0,0 ha e de 2.535,0 ha para 0,0 ha, respectivamente (fls. 07).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE) considerou o lançamento procedente (fls. 78-87).

Apreciando o recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, a Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF proferiu o acórdão nº 2201-00.666, que se encontra às fls. 126-129, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXIGÊNCIA FEITA EM RAZÃO DA NÃO APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. 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.

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação a margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, ate a data da ocorrência do fato gerador.

Recurso parcialmente provido.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso, reconhecendo 1.350,84 hectares a título de área de preservação permanente. Vencidos os Conselheiros Guilherme Barranco de Souza (Suplente Convocado) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Intimado do acórdão em 13/12/2010 (fls. 139), o sujeito passivo, devidamente representado, interpôs recurso especial às fls. 141-154, acompanhado dos documentos de fls. 155-173, onde após historiar os fatos alegou, em síntese, que:

- a) A decisão recorrida diverge dos acórdãos n^{os} 301-33.397 e 301-34.624;
- b) Quanto à área de reserva legal (utilização limitada) a decisão de segunda instância considerou que, para sua exclusão da apuração do ITR é indispensável a averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador;
- c) A divergência aqui apontada gravita em torno da interpretação dada pelos arestos supracitados acerca da obrigatoriedade, (ou não) de a área de reserva legal estar averbada no Registro Imobiliário competente, antes do fato gerador, como condição para a exclusão daquela porção de terra da base de cálculo do ITR;
- d) Deve ser aplicado na espécie o entendimento que foi placitado nos dois acórdãos paradigmáticos da divergência, segundo os quais *"a exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR não está sujeita à averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador, por não se constituir tal restrição de prazo em determinação legal"*: (3º CC — 1ª Câmara — Ac. 301-33.397, Rel. Cons. VALMAR FONSÊCA DE MENEZES);
- e) Pede a Recorrente que o seu recurso seja admitido, conhecido e provido integralmente para desconstituir-se *in totum* o crédito impugnado, prevalecendo, para tanto, o posicionamento adotado nos dois acórdãos paradigmas da divergência — de n^{os} 301-33.397 e 301-34.624, ambos da 1ª Câmara do antigo 3º CC —, os quais melhor aplicaram a lei tributária.

Admitido o recurso através do despacho nº 2200-00.433 (fls. 176-181), a Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões às fls. 183-187, defendendo, basicamente, a necessidade de manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

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

Reitero que o acórdão proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da exigência a área de preservação permanente de 1.350,84 hectares.

Segundo o recorrente, para que a área de reserva legal possa ser excluída da base de cálculo do ITR ela não necessita estar averbada à margem da matrícula do imóvel até o momento da ocorrência do fato gerador do tributo. Indicou como paradigmas os acórdãos nºs 301-33.397 e 301-34.624.

Eis a matéria em litígio.

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 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 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.

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 a decisão de segunda instância merece reforma, 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 o registro, em 16/09/2003 (fls. 18), antes do início da ação fiscal, que se deu em 20/07/2004 (fls. 12), de termo de compromisso para averbação de reserva legal de 1.687,4446 hectares, firmado junto ao IBAMA na data de 16/09/2003 (fls. 17).

Sob minha ótica, a averbação da área de utilização limitada ou o registro junto à matrícula do imóvel de termo de compromisso para averbação de reserva legal 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." (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 o registro junto à matrícula do imóvel de termo de compromisso para averbação de reserva legal de 1.687,4446 hectares, ainda que em momento posterior à ocorrência do fato gerador, mas antes do início da ação fiscal, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte, para excluir da base de cálculo do ITR a área de utilização limitada de 1.687,4446 hectares (lembrando que a glosa foi de 2.535,0 hectares).

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage

Processo nº 13362.000497/2004-31
Acórdão n.º **9202-002.777**

CSRF-T2
Fl. 198

CÓPIA