



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

Processo nº 13656.001007/2004-18
Recurso nº 136.573 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-001.845 – 2ª Turma
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FAZENDA SÃO JOSÉ DE JACUÍ LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ADA TEMPESTIVO. DESNECESSIDADE ATÉ O EXERCÍCIO 2000.

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 - Súmula CARF nº 41.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS.

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. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior e Francisco Assis de Oliveira Junior. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire. Ausente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Redator Designado

EDITADO EM: 14/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (conselheiro convocado), Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 303-34.618, da 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes (fls. 92 a 100), julgado na sessão plenária de 16 de agosto de 2007, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, considerando desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para dedução das áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR no exercício de 2000, bastando a simples declaração do contribuinte. Transcreve-se a ementa do julgado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR

Exercício: 2000

Ementa: ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E DE RESERVA LEGAL (ARL). A teor do artigo 10º, § 7º da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-

67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS AS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência (fls. 106 a 118), onde defendeu a necessidade:

a) de reconhecimento das referidas áreas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado, ou, pelo menos, da comprovação do cumprimento, tempestivo, da solicitação deste requerimento;

b) da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel, nos termos da legislação de regência das matérias em tela.

Para as matérias em discussão, o recorrente apresentou o seguinte paradigma:

Acórdão nº 302-38.588

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

Ementa: ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA — ÁREA DE RESERVA LEGAL Para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental — ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

O recurso especial foi admitido parcialmente apenas quanto à discussão sobre a dedução da área de reserva legal, pois o paradigma apresentado não versava sobre área de preservação permanente (fls. 128 a 130), decisão confirmada após a rejeição do agravo da Fazenda Nacional (fls. 135 a 145).

Devidamente cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 149 a 152), onde afirma que cumpriu todas as exigências legais para auferir o benefício da isenção fiscal relativamente à área de reserva legal em sua declaração de ITR do ano de 2000.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço na parte admitida.

A discussão trata da necessidade de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA e de averbação tempestiva no registro de imóvel para se permitir a dedução de área de reserva legal da base de cálculo do ITR no exercício de 2000.

Sobre o tema, esclareça-se que a reserva legal tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, a existência dos seguintes procedimentos: (a) apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área destinada à reserva legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel; e (b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano-calendário. Saliente-se que o ADA somente passou a ser requisito com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e a averbação, com o advento da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.

Já a área de Preservação Permanente tem por requisito formal apenas a apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área e que, como já visto, somente passou a ser obrigatório com o advento da Lei nº 10.165, de 2000.

Assim, quanto à necessidade de apresentação tempestiva de ADA, a jurisprudência do CARF já se firmou em sentido contrário para fatos geradores ocorrido até o exercício 2000, desde a publicação da Súmula CARF nº 41, que possui o seguinte enunciado:

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.

Nesse sentido, por se tratar de lançamento do fato gerador de 2000, a falta de apresentação tempestivamente de ADA não traz qualquer consequência para a dedutibilidade da área em discussão.

Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, para ser possível sua exclusão do ITR, existem, na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, posicionamentos diversos que defendem:

a) a desnecessidade da averbação, por se tratar de exigência da lei ambiental, sem consequências na esfera fiscal;

b) a necessidade da averbação antes da ocorrência do fato gerador;

c) a necessidade da averbação antes do início do procedimento fiscal.

Para que todos possam decidir com suas convicções, esclareço que, no presente caso, a área de reserva legal foi reconhecida em Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, firmado junto ao Instituto Estadual de Floresta, e averbada no registro de imóveis em 22/02/2005 (fls. 47 a 53), posteriormente ao início da ação fiscal, que se deu em 02/09/2004 (fls. 15 a 17).

Particularmente, entendo que, para fins de dedução da base de cálculo do ITR, a área de reserva legal deve estar averbada às margens da inscrição do registro de imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

Isso porque o art. 10, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, permite a exclusão, da área tributável do ITR, das áreas 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.

E a Lei nº 4.771, de 1965, em seu art. 16, §2º, na redação vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, determinava que a reserva legal deveria 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. Observe-se que, após as alterações da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, essa exigência passou para o §8º do mesmo artigo.

Ressalte-se que a obrigatoriedade de averbação foi trazida ao ordenamento jurídico em 1989, muito antes dos fatos geradores sob análise.

Considero inaceitáveis os argumentos de que essa exigência foi feita na lei ambiental, não surtindo efeitos na esfera tributária. Isso porque, ao permitir a exclusão da base de cálculo do ITR, a lei tributária fez expressa menção às áreas de reserva legal e de preservação permanente nos termos da lei ambiental, sendo evidente que se deve buscar suas características e requisitos no escopo do ato legal indicado.

Do mesmo modo, não concordo com a alegação de que nem a lei tributária, nem a lei ambiental, definiram prazo para a averbação dessa área, sendo possível admiti-la em momento posterior ao fato gerador. Penso que a averbação é requisito formal de existência da área de reserva legal, não sendo possível se falar nesse instituto antes do ato cartorial, nem muito menos se pleitear sua dedução tributária.

No presente caso, com a averbação intempestiva da área de reserva legal, não é possível se admitir sua dedução da base de cálculo do ITR.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional para restabelecer a glosa da dedução da área de reserva legal de 262,8 ha.

(assinado digitalmente)
Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Designado

Ouso divergir do ilustre Conselheiro Relator, somente no que diz 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. Para tanto, ressalto do art. 10 da Lei nº 9.393/96 os trechos que interessam:

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 imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprestáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

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 comprovado posteriormente a falsidade das declarações.

Por seu turno, 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:

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:

.....

§ 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. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989).

.....

Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade.

Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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. (Incluído pela Lei nº 7.803, de 18.7.1989)

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.

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 que ilegítimo 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. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área.

Assim mantenho o acórdão recorrido, por entender que a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo à concessão de isenção de ITR.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire