



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

Processo n° 13971.000175/2005-02
Recurso n° 334.360 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-01.411 – 2ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ÁLAMO PENSADOS DO BRASIL S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

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. DESNECESSIDADE DE QUE AVERBAÇÃO SEJA ANTERIOR AO FATO GERADOR.

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), mas não há exigência legal para que ela ocorra em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Elias Sampaio Freire, que dava provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo, que entendem, no presente caso, ser desnecessária a averbação.

Elias Sampaio Freire – Presidente-Substituto

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 27/04/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente Substituto), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo (Conselheiro Convocado).

Relatório

Em face de Alamo Prensados do Brasil S/A foi lavrado o auto de infração de fls. 03/08, objetivando a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 1997, tendo sido apurada a infração de falta de recolhimento do referido imposto em decorrência de glosa dos valores declarados como área de utilização limitada do imóvel Max Wiese.

A Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 301-33.300, que se encontra às fls. 101/113 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES. As hipóteses de nulidade, no Processo Administrativo Fiscal, são aquelas elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

Preliminar rejeitada.

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. Não há previsão legal para exigência do ADA como requisito para exclusão da área de preservação permanente da tributação do ITR, bem como da averbação de área de reserva legal com data anterior ao fato gerador.

ITR ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBADA APÓS O FATO GERADOR 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.

AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. EXIGÊNCIA NÃO PREVISTA EM LEI PARA FINS DE ISENÇÃO DO ITR. Não há sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a áreas que sejam de fato de preservação permanente, de reserva legal ou servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

Intimada pessoalmente do acórdão em 11/08/2008 (fls. 115) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 117/128, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando a violação de dispositivo legal que determina a necessidade de averbação da área de utilização limitada no órgão de registro competente anteriormente ao fato gerador, bem como demonstrando a divergência jurisprudencial entre o referido acórdão e os acórdãos n.ºs 303-30.290, 302-36.045 e 303-30.287.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 1510.134360, de 28/10/2008 (fls. 133/136).

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional a contribuinte apresentou suas contra-razões de fls. 141/151.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analisando, inicialmente, se o recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade.

Trata-se de lançamento de ITR supostamente devido relativamente à área declarada como de reserva legal em decorrência da ausência de averbação da referida área na matrícula do imóvel em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

O acórdão recorrido (Acórdão nº 301-33.300), exarado pela C. 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, concluiu que a falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel não constitui óbice para seu reconhecimento e conseqüente exclusão dessa área da composição da base de cálculo do ITR.

Visando à rediscussão da matéria a recorrente indicou como paradigmas para demonstrar a divergência de interpretação os Acórdãos nºs 303-30.290, 302-36.045 e 303-30.287.

Os acórdãos indicados como paradigmas pela recorrente claramente analisam situação em que a falta de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador constitui óbice para a exclusão da referida área da composição da base de cálculo do tributo, como se comprova pelo exame das ementas abaixo transcritas:

Acórdão 303-30.290

"ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DO REGISTRO NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS COMPETENTE

O registro da área de reserva legal é exigência legal, insculpida no artigo 44 do Código Florestal. Registro posterior ao fato gerador.

ITR - MULTA E JUROS DE MORA

Se a decisão de Primeira Instância determina a emissão de nova notificação, o vencimento desta ocorrerá trinta dias após a data da ciência do contribuinte, nos termos do art. 160 do CTN (Lei n. 5.172/66). Caso o contribuinte efetue o pagamento dentro desse prazo, não há que se falar em multa. Os juros, por significarem remuneração do capital, são devidos.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE."

Acórdão 302-36.045

"IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - 1997 - ÁREA DE RESERVA LEGAL - AVERBAÇÃO - NECESSIDADE.

A área de reserva legal, para ser acatada pelo Fisco para fins de cálculo do ITR, deve estar averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, constando à margem da matrícula do imóvel, sendo que tal averbação deve ser providenciada oportunamente. Na hipótese dos autos, este requisito não foi cumprido.

NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA."

Acórdão 303-30.287

"ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DO REGISTRO NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS COMPETENTE

O registro da área de reserva legal é exigência legal, insculpida no artigo 44 do Código Florestal. Registro posterior ao fato gerador.

ITR -MULTA E JUROS DE MORA.

Se a decisão de Primeira Instância determina a emissão de nova notificação, o vencimento desta ocorrerá trinta dias após a data da ciência do contribuinte, nos termos do art. 160 do CTN (Lei n.º5.172/66). Caso o contribuinte efetue o pagamento dentro

desse prazo, não há que se falar em multa. Os juros, por significarem remuneração do capital, são devidos.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO".

Entendo, assim, caracterizada a divergência de interpretação em relação ao entendimento consagrado nos acórdãos paradigmas, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

No mérito, entendo que é necessária a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do registro de imóveis para que o contribuinte possa usufruir da isenção de ITR sobre ela aplicável.

Quanto a este ponto transcrevo, a seguir, voto do I. Conselheiro Gonçalo Bonet Allage no processo 13984.000688/2004-85, cujas razões adoto como fundamento do presente voto, *in verbis*:

"Início a análise do recurso pela questão da área de utilização limitada, cuja glosa decorre da falta de averbação à margem da matrícula do imóvel.

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 (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, no caso, dar razão à Fazenda Nacional, entendendo 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.

Atualmente, a infringência a tal mandamento, inclusive, dá ensejo à aplicação de multas pecuniárias, conforme determina o artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008

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, o que não ocorre no caso em apreço, pois inexistente averbação da área de reserva legal informada na DITR, nem tampouco há compromisso firmado pelo sujeito passivo com órgão do poder público no sentido de preservar respectiva área, adequadamente delimitada (esclareço que, sob minha ótica, esta providência pode suprir, em determinadas situações, não verificadas neste feito, a necessidade de averbação).”

Não obstante, entendo que tal averbação não precisa estar constituída em momento anterior à época do fato gerador.

No presente caso, a autoridade fiscal, ao examinar a documentação comprobatória das informações declaradas na DITR, constatou a existência da averbação da área de reserva legal, conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal (fls. 13), mas não a considerou como apta a permitir a exclusão da base de cálculo do ITR por ser posterior ao fato gerador, *verbis*:

“Em 21/06/2000, a contribuinte apresentou os seguintes documentos (fls. 08 a 36 do processo 13975.000156/00-99):

- *Termos de Responsabilidade de Averbação de Reserva legal - TRARL, datados de 12/05/1998, totalizando 1.102,10 hectares (fls. 09 a 11 do processo 13975.000156/00-99);*
- *Laudo Técnico datado de 25/07/2000 e assinado pelo Eng. Florestal João Luiz Leão, comprovando as áreas declaradas (fls.13 a 21 do processo 13975.000156/00-99);*
- *Matriculas no Registro de Imóveis das áreas que compõe a propriedade n.ºs 13.846, 13847 e 13.848 (fls. 22 a 24 do processo 13975.000156/00-99);*
- *Cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado em 08/08/1998 (fl. 25 do processo 13975.000156/00-99);*
- *Croqui da área (fls.35 e 36 do processo 13975.000156/00-99);*
- *Cópia dos DARF de recolhimento do Imposto (fls. 27 a 34 do processo 13975.000156/00-99).*

Analisando-se as matriculas, constatamos que:

- *Na matricula 13.846 encontramos a averbação AV.1-13.846, datada de 01/09/1998, e que averba um Termo de Preservação de Floresta firmado em 19/02/1981 que grava 192,76 hectares da área como de utilização limitada. Existe ainda a averbação AV-3.13.846, também de 01/09/1998, que averba como de utilização limitada uma área de 741,14 hectares (955,9 hectares - 192,76 hectares já averbados - 22,0 hectares de reflorestamento), **portanto averbações posteriores ao fato gerador do imposto;***
- *Na matricula 13.847 encontramos a averbação AV.1-13.847, datada de 01/09/1998, e que averba um Termo de Preservação de Floresta firmado em 19/02/1981 que grava 24,20 hectares da área como de utilização limitada. Existe ainda a averbação AV-3.13.847, também de 01/09/1998, que averba como de utilização limitada uma área de 96,8 hectares (121,0 hectares - 24,20 hectares já averbados), **portanto averbações posteriores ao fato gerador do imposto;***
- *Por último, na matricula 13.848 encontramos a averbação AV.1-13.848, datada de 01/09/1998, e que averba um Termo de Preservação de Floresta firmado em 19/02/1981 que grava 5,04 hectares da área como de utilização limitada. Existe ainda a averbação AV-3.13.848, também de 01/09/1998, que averba como de utilização limitada uma área de 20,16 hectares (25,20*

*hectares - 5,04 hectares já -averbados), **portanto averbações posteriores ao fato gerador do imposto;**”*

Tenho para mim que com a averbação na matrícula do imóvel das áreas de reserva legal, ainda que posteriormente ao momento eleito como aspecto temporal da hipótese de incidência do ITR, essa área de reserva legal deve ser excluída da base de cálculo do tributo.

Referido entendimento decorre do disposto no artigo 10º, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, segundo o qual basta a declaração do contribuinte quanto à existência de área de exclusão, para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

No presente caso, tendo havido a contestação da existência dessa área pela autoridade fiscal, a comprovação da averbação da reserva legal na matrícula, mesmo após a ocorrência do fato gerador, faz prova suficiente de sua existência.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

Gustavo Lian Haddad