



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

Processo nº 13975.000171/00-82
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.259 – 2ª Turma
Sessão de 22 de junho de 2016
Matéria ITR
Recorrente OSS-EMER E ROZZA REPRESENTACOES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, basta sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, sendo dispensável a apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA. No caso, a averbação ocorreu após a ocorrência do fato gerador. Assim, é de se manter a glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ana Paula Fernandes (relatora), Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martínez López, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior. Ausente momentaneamente a conselheira Patrícia da Silva.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Júnior – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de Análise de Divergência motivado pela Contribuinte, EMER ROZZA - MADEIREIRAS, face ao Acórdão 302-37.808, proferido pela 2º Câmara/3ª Conselho de Contribuintes/CARF.

O processo teve início através dos Autos de Infração e demonstrativos (fls. 25/32) por meio do qual se exigiu o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural — ITR do Exercício 1997, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando um crédito tributário de R\$ 276.000,46, relativo ao imóvel rural denominado "Fazenda São Rafael", cadastrado na Receita Federal sob nº 2.556.189-8 com o CNPJ 85.937.431/0001-31, localizado no Município de Apiána/SC.

A fiscalização verificou que a exigência originou-se de falta de recolhimento de ITR, decorrente a glosa total da área de 1.929 hectares, informada como de utilização limitada em função da sua comprovação por meio dos documentos apresentados pelo contribuinte, em atendimento à intimação expedida para tal fim. Informou, ainda, a autoridade lançadora que a área de preservação permanente foi alterada de 223,3 hectares para 683,8 hectares em função de sua comprovação por meio de Laudo Técnico apresentado. Em consequência, a área declarada como de reserva legal foi considerada tributável, modificando a base de cálculo e o valor devido do tributo.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 35/62), argumentando, em resumo, **a existência de uma área de reserva legal de 438,47 hectares averbada desde 10/07/81. Alega que, por falta de previsão legal, não há necessidade de averbação das áreas de reserva legal.**

A impugnante aduz em sua defesa, ainda, que o valor da multa e dos juros de mora apresentam flagrante desrespeito aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Solicita, ao final de sua impugnação, a realização de perícia para evidenciar a exatidão das informações veiculadas em sua Declaração.

O lançamento impugnado foi julgado procedente em parte, nos termos do ACORDAO DRJ/CGE Nº 3.854, de 11 de junho de 2004 (fls. 152/159), mantendo a exigência do imposto no valor de R\$ 83.826,80, acrescido de multa de ofício e dos juros de mora nos mesmo percentuais apurados no Auto de Infração.

Após a ciência do acórdão em 08/04/2011, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 163/203 (numeração manual).

Em análise do Recurso Voluntário, a 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, fls. 208/214, deu parcial provimento ao recurso para excluir da tributação as áreas de preservação permanente, mantendo tributável a área de reserva legal averbada em data posterior ao fato gerador.

Cientificada do acórdão, a contribuinte opôs os Embargos de Declaração de fls. 239 a 248 (225/234, numeração manual), restando rejeitados, conforme o Acórdão 30239.720 (fls. 238 a 240).

Após ciência do acórdão que rejeitara os Embargos, a contribuinte opôs novos Embargos de Declaração às fls. 247 a 249, que foram acolhidos, prolatando-se o Acórdão 220101.509 (fls. 279/286) o qual decidiu, em síntese: ***“Para ser excluída da base de cálculo do ITR a área de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas devem ser assim reconhecida por ato específico do Poder Público Federal ou Estadual”***. Determinou, em conclusão, a retificação do acórdão nº 30237.808 e, sanando a omissão apontada, manteve o resultado da decisão que deu parcial provimento ao recurso para excluir as áreas de reserva legal e de preservação permanente.

Cientificada, a contribuinte interpôs Recurso Especial de fls. 320 a 352, visando a reapreciação das seguintes matérias:

- a) indeferimento de pedido de realização de perícia; e
- b) necessidade de averbação da área de Reserva Legal antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área tributável do ITR.

No exame de admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, a Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 399/402, deu seguimento ao recurso, em virtude de ter sido constatada a alegada divergência: enquanto no acórdão recorrido exigiu-se a averbação da área de Reserva Legal previamente ao fato gerador, nos paradigmas trazidos pelo Recorrente tal exigência não foi mantida.

A Fazenda Nacional, fls. 404/408, apresentou contrarrazões.

Às fls. 412/415, foi realizado complemento do exame de admissibilidade, devido a anterior omissão quanto ao exame de admissibilidade da primeira matéria suscitada pela recorrente (indeferimento de pedido de realização de perícia), tendo a Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negado o seguimento do recurso nessa parte, em virtude de que o Recorrente não indicou acórdãos paradigmas proferidos pelos Conselhos de Contribuintes ou pelo CARF, não satisfazendo o requisito essencial para interposição de Recurso Especial de Divergência, previsto no dispositivo regimental.

Assim, consolidando-se os resultados dos dois exames de admissibilidade citados, foi dado SEGUIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, para ser rediscutida apenas a matéria constante do item “b” – **necessidade de averbação da área de Reserva Legal antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área**

tributável do ITR. O exame de admissibilidade ainda foi ratificado pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, às fls. 416/417.

Após devidamente cientificado, o Recorrente manteve-se inerte, vindo os autos conclusos.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes, Relatora.

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade em relação a uma das matérias das quais a Recorrente visava a reapreciação, motivo pelo qual deve ser admitido.

Trata-se de Auto de Infração e demonstrativos (fls. 25/32) por meio do qual se exigiu o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural — ITR do Exercício 1997, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando um crédito tributário de R\$ 276.000,46, relativo ao imóvel rural denominado "Fazenda São Rafael", cadastrado na Receita Federal sob nº 2.556.189-8 com o CNPJ 85.937.431/0001-31, localizado no Município de Apiána/SC.

Na decisão recorrida, deu-se parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da tributação as áreas de preservação permanente, mantendo tributável a área de reserva legal averbada em data posterior ao fato gerador.

O Recurso Especial, apresentado pela Contribuinte, trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante **à necessidade de averbação da área de Reserva Legal antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área tributável do ITR.**

No que diz respeito ao pedido de realização de perícia o tema não subiu para análise.

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 9202.021-46, proferido pela Composição anterior da 2ª Turma da Câmara Superior, Conselheiro Elias Sampaio Freire.**

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso ressalto os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

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) 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 2.16667, 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 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:

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.

No caso dos autos, observo que a averbação foi realizada mesmo que a destempo. A meu ver, portanto, não é necessário que esta averbação 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. 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 entendo deva ser reformado o acórdão recorrido, por entender que a averbação da área de reserva legal 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 conhecer do recurso especial do contribuinte e dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

Com a devida vênia ao entendimento esposado pela relatora, alinho-me aos que entendem que deve a Reserva Legal estar averbada até a data do fato gerador, por possuir tal averbação natureza constitutiva, para fins de isenção do ITR. Adoto aqui as razões de decidir quanto ao tema do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos (voto vencido), às quais acedi integralmente, na qualidade de redator Ad Hoc do voto vencedor, no âmbito do Acórdão 9.202-003.624, de 04 de março de 2015 e de lavra desta mesma 2a. Turma da CSRF, *verbis*:

"(...)

Por sua vez, sobre o tema da reserva legal, esclareça-se que essa tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, a existência dos seguintes procedimentos: (a) como já citado, 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.

O acórdão recorrido dispensou a obrigação de apresentação do ADA, considerando que tal reserva ficou documentada como existente, a partir de sua averbação no registro competente.

A propósito, também julgo que a averbação tempestiva da área na matrícula do imóvel, por constituir a área de reserva legal, é comprovação suficiente do fato, mesmo se desacompanhada de ADA.

Quanto à tal averbação, na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais existem 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.

(...)

Do meu ponto de vista, 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, o fato gerador do ITR em questão ocorreu em 01/1997, sendo que a averbação da área de Reserva Legal adicional, única que permanece sob litígio a esta altura, só deu em 10/2000 (e-fls. 131/132). Assim, intempestiva a averbação, não se podendo excluir a área em litígio da base tributável do ITR.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso da contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

Processo nº 13975.000171/00-82
Acórdão n.º **9202-004.259**

CSRF-T2
Fl. 434
