



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

Processo n° 10508.000616/2005-46
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.718 – 2ª Turma
Sessão de 11 de junho de 2013
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ORLANDO LAVIGNE DE SOUZA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO DA ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO FATO GERADOR. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). ADA APRESENTADO EXTEMPORANEAMENTE. CONDIÇÕES IMPLEMENTADAS PARA EXCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL DA ÁREA TRIBUTÁVEL PELO ITR.

A averbação cartorária da área de reserva legal é condição imperativa para fruição da benesse 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 a obrigatoriedade do registro cartorário da área de reserva legal, condição especial para sua proteção ambiental.

Havendo tempestiva averbação da área do imóvel rural no cartório de registro de imóveis, a apresentação do ADA extemporâneo não tem o condão de afastar a fruição da benesse legal, notadamente que há laudo técnico corroborando a existência da reserva legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior – Relator

EDITADO EM: 20/06/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, com no fulcro no art. 67 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF no 256, de 22 de junho de 2009, contra o Acórdão n° 2201-00752, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, julgado na sessão plenária de 28 de julho de 2010, que deu parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte. Transcreve-se a ementa do julgado na parte de interesse à discussão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR.

Exercício: 2001ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, COMUNICAÇÃO TEMPESTIVA A ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.A partir do exercício de 2001, é indispensável que o contribuinte comprove que informou ao Ibama ou a órgão conveniado, tempestivamente, mediante documento hábil, a existência da área de preservação permanente que pretende excluir da base de cálculo do ITR.ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. ATO CONSTITUTIVO.A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor é ato constitutivo da reserva legal. Portanto, uma vez averbada, em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto, o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo do ITR.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Cientificado desta decisão em 07 de janeiro de 2011 (fl. 90), o recorrente apresentou o presente recurso tempestivamente no dia 10 do mesmo mês, nos termos do art. 68 do anexo II do RICARF, apontando divergências com o Acórdão n. 301- 34.352, da 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, julgado na sessão de 26 de março de 2008, e com o Acórdão n° 391-00.037, **para discutir a obrigatoriedade de apresentação tempestiva de Ato**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/06/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/07/2

013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 28/06/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIO

R

Impresso em 25/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Declaratório Ambiental - ADA para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

Seguem abaixo os acórdãos paradigmas apresentados seguidos de suas respectivas ementas:

301-34.352 Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR EXERCÍCIO: 2001 ITR EXERCÍCIO 2001. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA. A partir do exercício de 2001 é indispensável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental como condição para o gozo da redução do ITR em se tratando de áreas de preservação permanente e de utilização limitada, tendo em vista a existência de lei estabelecendo expressamente essa obrigação (art. 17-O da Lei no 6.938/81, na redação do art. 1º da Lei no 10.165/2000). RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

391-00.037 Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR Exercício: 2002 ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO. ADA INTEMPESTIVO. O contribuinte não logrou comprovar a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao Ibama ou órgão conveniado, em razão do que restam não comprovadas as áreas declaradas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada para fins de exclusão da área tributável, nos termos da legislação aplicável. A averbação à margem da matrícula do imóvel não supre a exigência legal de apresentação tempestiva do ADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). PRECLUSÃO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Não caracterizada nenhuma das exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Por meio do Despacho n. 2200-00.235 – 2ª Câmara, o i. Presidente entendeu pelo seguimento do Especial interposto.

Devidamente intimado do recurso especial, o Contribuinte manteve-se silente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Primeiramente, há que ser declarada a tempestividade do Recurso Especial, tendo em vista sua interposição no prazo estabelecido pelo artigo 68, *caput*, do Regimento acima mencionado.

Conforme previsão regimental, é requisito para admissibilidade do recurso especial a demonstração de divergência, que consiste em julgado proferido por outra câmara dos conselhos de contribuintes, que não tenha sido reformado pela Câmara Superior.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins

de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 10, inciso II, alínea 'a' da Lei nº 9.393/1996, verbis:

Pois bem, o artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", 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;

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 ambiental; (Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).

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

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

Claramente vê-se que as áreas de interesse ambiental ou imprestáveis para os fins do setor primário estão excluídas da incidência do ITR, sendo certo que esse imposto somente incide sobre as áreas aproveitáveis, geradoras de renda agrícola, pecuária e extrativista.

O nó górdio é definir quais os requisitos que devem ser implementados para que uma área seja considerada de utilização limitada (reserva legal, reserva particular do patrimônio natural —RPPN, de declarado interesse ecológico, de servidão florestal, etc.) ou de preservação permanente para fins de fruição da isenção no âmbito do ITR.

Aqui somente faremos considerações sobre a área de reserva legal, objeto do lançamento

A reserva legal é a 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 (art. 1º, § 2º, III, do Código Florestal), sendo certo que o Código Florestal, no art. 16, especifica os percentuais mínimos da propriedade rural que deve ser afetada à reserva legal, nas diversas regiões do país, determinando, ainda, que tal reserva seja averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel (art. 16, § 8º, do Código Florestal).

Partindo do princípio que o ITR incide sobre a área aproveitável da propriedade (área tributável menos a área de benfeitorias), geradora de renda agrícola, pecuária ou extrativista, parece-me claro que o contribuinte somente pode se beneficiar do favor legal tributário se de fato existir essa área de utilização limitada, ou seja, caso a área de reserva legal não exista, afastar-se-ia a isenção legal, não se podendo deferir a benesse tributária simplesmente a partir dos percentuais abstratos de reserva legal previstos no art. 16 do Código Florestal. De outra banda, existindo tal área, o contribuinte pode se beneficiar do favor legal.

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.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei 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.

Ademais, nos termos do artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008, cuja entrada em vigor restou prorrogada para 11/12/2011, por força do Decreto nº 7.497, de 09/06/2011, a ausência de averbação da reserva legal dá ensejo à aplicação de multa pecuniária.

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.

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), estão excluídas da apuração do ITR.

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, cuja redação à época do fato gerador, antes da alteração promovida pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, era a seguinte:

“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:

a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;

b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;

c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "Araucariaangustifolia", não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;

d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.

§ 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.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais.”

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 2º da Lei n. 4.771, de 1965 (Código Florestal), debatem-se a doutrina e a jurisprudência acerca da imprescindibilidade ou não da exigência da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da tributação pelo ITR.

O debate historicamente tem se pautado pela dicotomia de posições quanto ao efeito constitutivo ou declaratório, quanto à existência da reserva legal, da averbação à margem da matrícula do imóvel, com conseqüências diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/06/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/07/2

013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 28/06/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIO

R

Impresso em 25/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

para os que entendem ser constitutivo o efeito da averbação, só existe direito à isenção da área de reserva legal se ela estiver averbada à margem da matrícula anteriormente à data do fato gerador; e,

para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal, cabendo neste caso ao contribuinte provar a existência da referida área por outros meios de prova (laudo, etc.).

A meu ver, ambas as soluções propugnadas não se sustentam a partir da consideração do viés indutivo de comportamento de que se reveste o conjunto normativo acima referido aplicável à espécie.

Por óbvio que a isenção do ITR aplicável à área de reserva legal condicionada à averbação à margem da matrícula do imóvel atende ao desiderato de preservação ambiental, eis que, como se sabe, o ônus de utilização limitada, uma vez efetuada a averbação, pereniza-se e se transmite a quaisquer adquirentes futuras.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frustra o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 2º do Código Florestal.

Por outro lado, existindo a averbação, ainda que posterior ao fato gerador, não é razoável recusar a desoneração tributária, notoriamente quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, sendo que uma área averbada e comprovada em exercício posterior provavelmente existia nos exercícios 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, perfazendo-se com a averbação a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

Nada obstante, 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 ou ao início do procedimento fiscal, tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões expostas acima.

No presente caso, verifico que a divergência se cinge apenas em face da “necessidade de apresentação tempestiva de ADA para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR”.

Dito isso e não obstante os argumentos apresentados pela Recorrente, entendo que o Acórdão recorrido não merece qualquer reparo. Peço vênias aos ilustres pares para transcrever excerto do *decisum*, que ratifica o cumprimento pelo Contribuinte do requisito formal para isenção [fl. 89]:

Compulsando-se os autos, verifica-se à fl. 80, certidão do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Ilhéus, onde consta a averbação do Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta e Demais Formas de Vegetação, assinado junto ao

antigo Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal, datado de 15 de junho de 1988, onde proprietário assume o compromisso de preservar a área de 118,05 hectares (não inferior 20% do imóvel), não podendo dela ser feito qualquer tipo de exploração a não ser mediante autorização.

Deste modo, o recorrente assumiu em 1988, perante o órgão de controle ambiental a obrigação de conservar e preservar a referida área, de acordo com o Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta e Demais Formas de Vegetação, transferindo esta obrigação inclusive a seus herdeiros ou sucessores.

Portanto, especificamente neste caso, o Termo de Responsabilidade registrado à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro representa, indubitavelmente, a comunicação ao órgão oficial da existência de áreas de interesse ambiental em seu imóvel rural e, fundamentalmente, que tais áreas sejam reconhecidas para fins de redução do valor do ITR.

Assim, a área de 118,03 ha registrada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro, relativa à área de utilização limitada deve ser excluída da tributação.

Por firo, as posições doutrinárias e jurisprudenciais invocadas, não vinculam as decisões prolatadas por este Colegiado.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para excluir da tributação a área de 118,03 ha relativa de utilização limitada, sem prejuízo do recálculo do grau de utilização.

Em face de todo o exposto encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela PFN, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para que seja mantida o *decisum* recorrido.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior