



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

Processo n° 10620.000708/2005-30
Recurso n° 340.254 Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-002.921 – 2ª Turma
Sessão de 5 de novembro de 2013
Matéria ITR
Recorrente EMPRESA AGRÍCOLA SÃO GABRIEL LTDA
Interessado PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 11 DA LEI N° 8.847/94. DESNECESSIDADE DE QUE A 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 da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n°s 9.393, de 1996, e 4.771, de 1965 (Código Florestal), mas não há exigência de que a averbação se verifique em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

No caso, restou devidamente comprovado nos autos do processo a **efetividade da ARL, a saber: averbação da área de 1.431,2ha, em 21.05.2001**

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 (Relator), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Pinheiro Torres. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Relator

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior – Redator-Designado

EDITADO EM: 14/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, 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 por divergência, fls. 0273, interposto pelo sujeito passivo, contra acórdão, fls. 0253, que decidiu dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CALCULO.

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), fazendo-se, também, necessária a sua averbação a margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto.

ÁREAS DECLARADAS DE PASTAGEM. GLOSA TOTAL. QUANTIDADE DE ANIMAIS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Ausência de documentação hábil a comprovar as áreas de pastagem e a existência de gado na propriedade no período autuado, conforme declarado na Declaração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), autoriza a glosa de área de pastagem.

Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). LAUDO DE AVALIAÇÃO.

O artigo 8º da Lei nº 9.393, de 1996, determina que o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT) refletirá o valor de mercado no dia 10 de janeiro de cada exercício. Valor da Terra Nua (VTN) poderá ser demonstrado através de laudo de avaliação. Os dados do Sistema de Preços de Terras (SIPT) só devem permanecer se o contribuinte não conseguir demonstrar o valor adequado de mercado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o valor da terra nua declarado pela Recorrente. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior (Relator), João Carlos Cassuli Júnior e Ewan Teles Aguiar, que proviam o recurso em maior extensão para excluir da apuração da base de cálculo do imposto a área de utilização limitada (reserva legal). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

Como esclarecimento inicial, informamos que o litígio em questão versa sobre a necessidade de averbação da área de reserva legal (ARL) antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área tributável de ITR.

Em seu recurso especial o sujeito passivo alega, em síntese, que:

1. A Fiscalização lavrou o Auto de Infração em virtude de pretensão recolhimento a menor de ITR no exercício de 2001, sob o argumento de que teria havido redução indevida da área tributável, haja vista a ausência de averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula da propriedade rural, antes da ocorrência do fato gerador, procedimento que seria pretensamente indispensável ao reconhecimento do direito à exclusão da superfície de Utilização Limitada da base de cálculo do ITR;
2. A divergência que fundamenta a interposição do presente Recurso Especial é entre o acórdão recorrido e o acórdão CSRF/03-05.503;

3. Ocorre que, para fins tributários, é totalmente irrelevante a aferição da parcela específica do imóvel destinada à Reserva Legal, vez que, por força de Lei (Código Florestal), tal reserva é obrigatória e deve corresponder a, pelo menos, 20% (vinte por cento) da área total dos imóveis tais como o da Recorrente;
4. A Recorrente apresentou o Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, fls. 044, comprovando a existência da superfície de 1.431,20/há ocupada pela Reserva Legal;
5. Dessa forma, em atendimento ao princípio da verdade material, deve ser reconhecida a ARL devidamente averbada na matrícula do imóvel objeto da presente autuação fiscal;
6. Pelo exposto, requer o conhecimento e o provimento de seu recurso.

Por despacho, fls. 0314, deu-se seguimento ao recurso especial do sujeito passivo

A PGFN – devidamente intimada - apresentou suas contra razões, fls. 0320, argumentando, em síntese, que a decisão recorrida deve ser mantida.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e divergência confirmada e não reformada - conheço do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

Como já destacamos, o litígio em questão versa sobre a necessidade de averbação da área de reserva legal (ARL) antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área tributável de ITR.

No acórdão recorrido o fundamento para a tributação da suposta área de reserva legal foi a ausência de averbação antes da ocorrência do fato gerador. Ressalte-se que o sujeito passivo possuía ADA entregue tempestivamente.

Sobre essa determinação, há regra presente na legislação.

Lei 4.771/1965:

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:

...

*§ 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.*

Em nosso entender, a averbação junto ao registro de imóveis competente é essencial para a sua constituição como tal, o que implica a inclusão na base de cálculo do ITR da área ainda não averbada quando da ocorrência do fato gerador do tributo.

Chegamos à essa conclusão pela determinação contida na legislação acima (Art 16), assim como por decisão do Supremo Tribunal Federal (Mandado de Segurança nº 22.688/PB), que decidiu que a área só pode ser considerada como de reserva legal com sua averbação.

EMENTA: Mandado de segurança. Desapropriação de imóvel rural para fins de reforma agrária. Preliminar de perda de objeto da segurança que se rejeita

No mérito, não fizeram os impetrantes prova da averbação da área de reserva legal anteriormente à vistoria do imóvel, cujo laudo (fls. 71) é de 09.05.96, ao passo que a averbação existente nos autos data de 26.11.96 (fls. 73 verso), posterior inclusive ao Decreto em causa, que é de 06.09.96.

Mandado de segurança indeferido.

Cabe ressaltar voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence, no julgado acima, em que há a decisão de que sem a averbação determinada pelo art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel. Sem que esteja determinada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel o que dos novos proprietários só estaria obrigado a preservar vinte por cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal.

Além do mais, em decisão recente, setembro de 2013, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) referente à área de reserva legal está condicionada à sua prévia averbação na matrícula do imóvel, conforme exigido pela Lei 4.771/65.

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.

- 1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não, condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.***

2. *Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação “da reserva legal” (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).*
3. *A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.*
4. *Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).*
5. *Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.*
6. *Embargos de divergência não providos (RESP Nº 1.027.051 - SC (2011/0231280-0) – BENEDITO GONÇALVES)*

A decisão do colegiado pacifica o entendimento das Turmas de direito público e considera imprescindível a averbação da reserva legal para fins de gozo da isenção fiscal prevista no artigo 10 da Lei 9.393/96.

CONCLUSÃO:

Devido ao exposto, voto em negar provimento ao recurso do contribuinte, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Designado

Peço licença para discordar do voto prolatado pelo i. Conselheiro Marcelo Oliveira, por meio dos seguintes argumentos.

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:

- (i) 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,
- (ii) 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 caso, restou devidamente comprovado nos autos do processo a efetividade da ARL, a saber: averbação da área de 1.431,2ha, em 21.05.2001.

Portanto, CONHEÇO do Recurso Especial interposto, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior