



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

Processo n° 13116.000638/2003-46
Recurso n° 338.131 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-003.143 – 2ª Turma**
Sessão de 27 de março de 2014
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEVERIANO ABRÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 11 DA LEI Nº 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 nºs 9.393, de 1996, e 4.771, de 1965 (Código Florestal), devendo ser aceita a dedução ainda que a averbação se verifique em momento posterior à ocorrência do fato gerador mas anteriormente ao início do procedimento fiscal.

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 Manoel Coelho Arruda Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo e Marcos Aurelio Pereira Valadão.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 23/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), 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. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann, substituída pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado).

Relatório

Em face de Severiano Abrão foi lavrado o auto de infração de fls. 02/07, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 1999, acrescidos de juros moratórios e multa de ofício, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Preservação Permanente e Área de Reserva Legal.

A Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 3201-00.135, que se encontra às fls. 188/194 e cuja ementa é a seguinte:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE
TERRITORIAL RURAL - ITR*

Exercício: 1999

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A exigência de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel como pré-condição à isenção não encontra amparo legal. Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação da área de reserva legal como obstáculo ao seu reconhecimento como área isenta no cálculo do ITR.

ÁREA DE PASTAGEM.

A ausência de comprovação do rebanho justifica a glosa de área de pastagem declarada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso para excluir da exigência a parcela relativa a área reserva legal correspondente a 376,82 ha.

Intimada do acórdão em 03/11/2010 (fl. 196), a Fazenda Nacional interpôs, na mesma data, o recurso especial de fls. 199/205, por meio do qual pleiteia a reforma do v. acórdão no tocante à necessidade da averbação tempestiva na matrícula do imóvel da área de reserva legal para sua exclusão da base de cálculo do ITR, conforme restou consignado nos acórdão paradigmas 302-36.585 e 303-35.855.

Ao recurso especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2100-00.336/2011, de 14/07/2011 (fls. 211/213).

Regularmente intimado do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões em 24/08/2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos nº 302-36.585 e 303-35.855. Os acórdãos paradigmas encontram-se assim ementados, respectivamente:

Acórdão nº 302-36.585

“IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos da legislação pertinente. Nos casos de "posse", o Termo de Compromisso de Averbação e Preservação de Florestas, celebrado com órgão ambiental estadual, substitui a averbação daquela área, nos termos supra-indicados, sujeitando-se, contudo, ao mesmo limite temporal da referida averbação. (...)

Acórdão nº 303-35.855

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA RESERVA LEGAL.
AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA.*

A área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência. (...)

Verifico que os acórdãos paradigmas entendem, em situação fática semelhante às dos presentes autos, ser necessária a averbação à margem da matrícula do imóvel tempestiva à época do fato gerador.

Entendo, portanto, caracterizada a divergência de interpretação, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

No mérito, em relação ao exercício de 1999 (objeto do presente lançamento) o ITR era regido pela Lei nº 9.393/1996 (ainda em vigor), que prevê a exclusão das áreas de utilização limitada no artigo 10, parágrafo 1º, II, alínea `a`:

“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) as áreas sob regime de servidão florestal*

De acordo com tal dispositivo, 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 tinham seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), cuja redação em vigor à época do fato gerador determinava:

"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, "Araucaria angustifolia" (Bert - O. Ktze), 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."

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 consequências 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 está 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 futuros.

Assim, aceitar a isenção do ITR da área de reserva legal independentemente 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 8º 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 antes do início do procedimento fiscal o viés indutor de comportamento que informa a dispensa do tributo.

No presente caso, o contribuinte juntou ao seu Recurso Voluntário termo de responsabilidade de averbação da área de reserva legal de 433,5732ha, datado de 05/05/2004 e averbado na transcrição do imóvel em 11/05/2004 (fls. 135/138).

O termo em questão é não só posterior ao fato gerador do ITR objeto do presente lançamento (1999) como também ao início do procedimento fiscal (30/04/2013).

A meu ver a averbação da reserva legal pelo contribuinte em momento posterior à ocorrência do fato gerador por si só não é óbice ao reconhecimento do direito à dedução.

Não obstante, ela precisa ocorrer antes de iniciado qualquer procedimento de ofício em relação ao contribuinte, sob pena de ficar afastada a espontaneidade que justificaria o privilégio ao caráter indutor da norma.

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad