



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

**Processo n°** 10108.000264/2001-16  
**Recurso n°** 332.394 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.037 – 2ª Turma  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2014  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AGROPECUÁRIA CURVO LTDA.

**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 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), ainda que a averbação se verifique em momento posterior à ocorrência do fato gerador mas anteriormente ao início do procedimento fiscal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Pinheiro Torres.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 11/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Em face de Agropecuária Curvo foi lavrado o auto de infração de fls. 30/37, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 1997, acrescidos de juros moratórios e multa de ofício, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Reserva Legal.

A Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão n° 303-34.776, que se encontra às fls. 103/123 e cuja ementa é a seguinte:

*“Assunto: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL  
RURAL – ITR*

*EXERCÍCIO: 1997*

*ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA.*

*A averbação da área de Reserva Legal, mesmo que intempestiva,  
tem o condão de comprovar a existência da mesma.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para excluir da exigência a parcela relativa a área reserva legal correspondente a 4.456,2 ha.

Intimada do acórdão em 19/08/2010 (fl. 124), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 127/164 na mesma data, pleiteando a reforma do v. acórdão sustentando a necessidade da averbação tempestiva para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

Ao recurso especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2200-00.394, de 27/06/2011 (fls. 189/193).

Regularmente intimado do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou suas contrarrazões.

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 9202-00.618 e 302-39.240. Os acórdãos paradigmas encontram-se assim ementados, respectivamente:

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

*Exercício: 1997*

*ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbado junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto, o que não ocorreu no presente caso. (...)”*

*“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2001*

*ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE OU ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RPPN - COMPROVAÇÃO Para que as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada/reserva particular do patrimônio natural estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos e que assim sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, ou que o contribuinte comprove ter requerido o referido ato àqueles órgãos, em tempo hábil, fazendo-se, também, necessária, em relação às áreas de utilização limitada/reserva particular do patrimônio natural, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.”*

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 1997 (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 futuras.

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, há prova de averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel (fls. 13/15), tendo a glosa decorrido da não apresentação de certidão do cartório de registro de imóveis que comprovasse sua averbação, à margem da matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador, (conforme descrição dos fatos e enquadramento legal da infração, fls. 32).

Verifico que a averbação da reserva legal pelo contribuinte se deu em 23/04/2001 (fl. 13/15), anteriormente à intimação fiscal de 20/07/2001 (fl. 38), porém posteriormente à ocorrência do fato gerador.

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, tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões **expostas acima**.

Processo nº 10108.000264/2001-16  
Acórdão n.º 9202-003.037

CSRF-T2  
Fl. 10

Por essa razão, como já tratado acima, entendo que a glosa efetuada pela autoridade fiscal não merece prosperar já que a comprovação das áreas de reserva legal, para efeito de sua exclusão na base de cálculo de ITR, não depende da averbação à margem da matrícula do imóvel anterior a data de ocorrência do fato gerador do ITR correspondente ao exercício.

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

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad