



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

**Processo nº** 10620.000672/2004-11  
**Recurso nº** 303-132.712 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-00.175 – 2ª Turma  
**Sessão de** 18 de agosto de 2009  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** V & M FLORESTAL LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DE REGISTRO PÚBLICO DO IMÓVEL RURAL.**

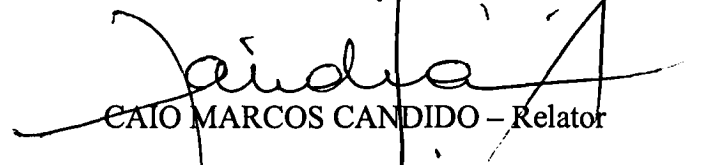
Por se tratar de condição essencial estabelecida em lei para a constituição de reserva legal, é imprescindível a averbação de tal área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente. Assim sendo, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a citada averbação ser anterior ao fato gerador da obrigação tributária.

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 Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage que negaram provimento.

  
CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

  
CAIO MARCOS CANDIDO – Relator

EDITADO EM:

**18 SET 2009**

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão nº 303-33.392, exarado na sessão de julgamento de 13 de julho de 2006, por entender que tal decisão violou dispositivo de lei.

A interposição do recurso de deu com supedâneo no inciso I do art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, vigente à época da interposição do recurso.

Hodiernamente, a Portaria MF nº 259, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão que unificou os antigos Conselhos de Contribuintes e a CSRF, não mais prevê tal recurso, no entanto, transitoriamente estabeleceu, em seu art. 4º, regra que acolhe os recursos especiais interpostos com base no dispositivo supracitado, desde que a sessão de julgamento em que tenha sido exarado o acórdão recorrido seja anterior a 1º de julho de 2009, o que se deu no caso presente.

Recurso da Fazenda Nacional às fls. 151/159.

Despacho em que se admite o recurso às fls. 161/163.

O contribuinte apresentou contra-razões às fls. 168/184.

É o relatório. Passo ao voto.



## Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator.

Recurso Especial tempestivo. Decisão não unânime. Sessão de Julgamento ocorrida antes de 1º de julho de 2009. Passo a verificar o outro requisito de admissibilidade: a imputada contrariedade à dispositivo legal.

A 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes no acórdão recorrido decidiu:

*ITR/2000. LAUDO TÉCNICO. ADA PROTOCOLADO JUNTO AO IBAMA. ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBADA POSTERIORMENTE AO FATO GERADOR DO ITR.*

*Não se admite sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas de reserva legal como obstáculo ao reconhecimento dessas áreas como isentas no cálculo do ITR. A decisão recorrida em nenhum momento questionou a efetiva existência fática de área definida no Código Florestal como de utilização limitada. Ao contrário, tomou conhecimento das averbações ocorridas em 2001, não as contestou, e apenas as considerou incapazes de sustentar a isenção do ITR com relação ao exercício de 2000. É de se acatar as informações do laudo técnico, bem como as constantes do ADA protocolado junto ao IBAMA e constantes da averbação junto à matrícula do imóvel..*

A Fazenda Nacional afirma em seu recurso que o julgado incorreu em contrariedade ao disposto alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tais dispositivos analisados conjuntamente impõem segundo análise da Fazenda Nacional a averbação da reserva legal como condição essencial para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Pelo excerto da ementa reproduzido restou demonstrada que a Câmara recorrida considerou que a falta da averbação ou sua realização a destempo satisfaria tal condição, o que configura em sede de análise de admissibilidade, a contrariedade imputada.

Presentes os pressupostos, há que ser admitido o Recurso Especial.

No mérito, o lançamento combatido trata do ITR que teve fulcro na glosa da área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, por não ter sido cumprida a exigência de averbação no Registro de Imóveis anteriormente à ocorrência do fato gerador, o que infringiria a condição estabelecida no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), com redação do § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

Em relação à esta matéria, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) vinha decidindo no sentido de que a comprovação da área declarada como de

reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, poderia dar-se por outros meios de prova, independentemente da averbação tempestiva de tal área à margem da matrícula do imóvel rural no Registro de Imóveis competente. Neste sentido reproduzo a ementa do acórdão CSRF/03-05.505, de 12 de novembro de 2007:

*Ementa: ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. - A comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR não depende exclusivamente de sua prévia averbação no cartório competente, e seu reconhecimento pode ser feito por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas, inclusive a sua averbação procedida posteriormente à data do fato gerador.*

Peço vênia para discordar do posicionamento, então adotado, pelas razões a seguir apresentadas.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996:

*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:*

*(...)*

*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;*

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

*§ 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.*

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

*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.*

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

*113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*(...)*

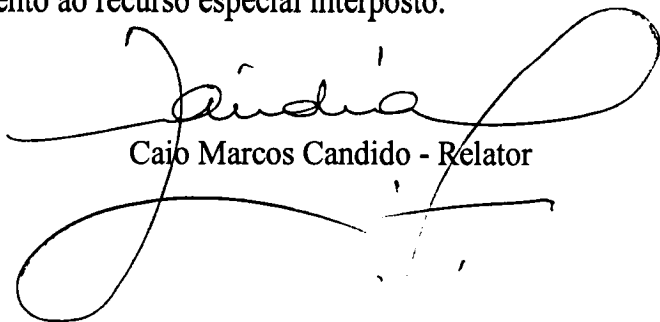
*2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo em vista que a averbação imposta em lei para constituição da reserva legal só foi realizada posteriormente à ocorrência do fato gerador, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto.



Caio Marcos Candido - Relator

001 1360: