



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

**Processo n°** 10675.000179/2004-58  
**Recurso n°** 335.513 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-01.392 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 12 de abril de 2011  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ EVANDRO PÁDUA VILELA

**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 10 DA LEI Nº 9.393/96.

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 de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal). A averbação pode se dar após a ocorrência do fato gerador, conforme se verifica, em parte, no caso em apreço.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Elias Sampaio Freire, que dava provimento parcial para restabelecer o lançamento para as áreas de 27,46 hectares e de 9,68 hectares.

ELIAS SAMPAIO FREIRE – Presidente em Exercício

Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 18/04/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire, Ronaldo Lima de Macedo e Alexandre Naoki Nishioka.

## Relatório

Em face de José Evandro Pádua Vilela foi lavrado o auto de infração de fls. 02-09, para a exigência de imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício 1999, em razão da glosa de áreas declaradas como sendo de preservação permanente, de utilização limitada, de produtos vegetais e de atividade granjeira/aquícola e, ainda, pela alteração do VTN, relativamente ao imóvel denominado Fazenda Rancho Grande, situado no município de Santa Vitória (MG).

A autoridade lançadora justificou a constituição do crédito tributário da seguinte forma (fls. 07-08):

### *1. ÁREAS PRESERVACIONISTAS*

*(...)*

*Com relação ao ADA, devemos destacar a sua intempestividade para surtir os efeitos desejados para o exercício de 1999. O seu protocolo no órgão competente ocorreu em 14 de outubro de 2003.*

*Com relação à averbação as matrículas 1798 e 6895 possuem registro da reserva legal, mas em área inferior ao constante na DITR, sendo que a averbação da primeira matrícula é tempestiva enquanto que, a da segunda, não o é, para o exercício de 1999.*

*(...)*

### *2. PRODUTOS VEGETAIS*

*O Contribuinte informou na DITR que parte da propriedade foi utilizada para a produção vegetal, intimado a apresentar os documentos relativos, ou seja, notas fiscais de venda ou de transferência da produção, não os apresentou ou apresentou outros documentos que não possuem força de prova. Essa lacuna não nos conduz ao descrédito da existência de tais áreas, mas firma convicção da sua não utilização ou sub-utilização, naquele ano.*

### *3. VALOR DA TERRA NUA*

*Com relação ao VTN - Valor da Terra Nua, o Contribuinte o sub-avaliou, conforme espelho de consulta ao sistema SIPT -*

*Sistema de Preços de Terra, que foi anexado a este processo assim como foi enviada uma via ao contribuinte, juntamente com o inteiro teor deste Auto de Infração, conforme Aviso de Recebimento. O referido Sistema foi instituído e tem força de aceitação dada pelo artigo 14 da Lei n.º 9.393/96.*

As áreas de preservação permanente, de utilização limitada, de produtos vegetais e de atividade granjeira/aquícola foram reduzidas de 66,6 ha para 0,0 ha, de 575,9 ha para 0,0 ha, de 33,0 ha para 0,0 ha e de 10,0 ha para 0,0 ha (fls. 05).

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) considerou o lançamento procedente em parte, acolhendo o VTN indicado no laudo apresentado pelo contribuinte e restabelecendo as áreas destinadas à produção vegetal (33,0 hectares) e à atividade granjeira e aquícola (10,0 hectares), nos termos da decisão de fls. 92-102.

Por sua vez, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 301-34.154, que se encontra às fls. 122-127, cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 1999*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. Incabível a incidência do ITR quando houver a comprovação da referida área por meio de ADA, ainda que intempestivo mesmo que fora do prazo de seis meses pretendido.*

*ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO. Para comprovação da área de reserva legal, para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, pode ser efetuada por meio de sua averbação no respectivo Registro de Imóveis, mesmo em data posterior ao fato gerador.*

*Recurso VOLUNTÁRIO Provido EM PARTE*

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso para excluir da incidência do ITR as áreas de preservação permanente de 66,6 hectares e de reserva legal de 510,29 hectares.

Intimada do acórdão em 11/03/2009 (fls. 129), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais então vigente, recurso especial às fls. 131-142, acompanhado do documento de fls. 143, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Divergindo da Câmara *a quo*, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 303-35.538, exige a averbação, em data anterior ao fato gerador da obrigação tributária, da área de reserva legal junto ao Cartório de Registro de Imóveis;

- 
- b) Da análise das alegações e da documentação apresentada pelo contribuinte, com a finalidade de justificar as áreas reserva legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da averbação tempestiva das respectivas áreas junto ao registro de imóveis;
- c) A Lei nº 9.393/96 prevê a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR no artigo 10, inciso II. Considerando que esta regra trata da concessão de benefício fiscal, deve ser interpretado literalmente, de acordo com o artigo 111 do CTN;
- d) No caso dos autos, constata-se que as áreas declaradas de reserva legal não foram averbadas no Registro de Imóveis em data anterior à ocorrência do fato gerador, consoante determina a legislação;
- e) A Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, disciplinou o instituto da reserva legal e consagrou a exigência de sua averbação ou registro à margem da inscrição da matrícula do imóvel, vedada "a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou desmembramento da área" (Art. 16 § 2º);
- f) Assim como acontece com as áreas de preservação permanente, as áreas de reserva legal foram instituídas com a finalidade de atender aos princípios da função social da propriedade e da proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado;
- g) À luz desses princípios, o Código Florestal vem sofrendo, desde a sua edição, inúmeras alterações, por meio de leis e medidas provisórias, que demonstram a dificuldade dos legisladores em conciliar os interesses dos diversos setores interessados na questão, principalmente porque há uma preocupação constante de todos os setores em se preservar as áreas de interesse ambiental, criando, para tanto, instrumentos legais;
- h) Exatamente por isso, a fim de flexibilizar as exigências legais relativas às áreas de reserva legal e atender aos anseios do setor produtivo rural, assim como delimitar a função da reserva legal como verdadeira área de conservação da biodiversidade, é que a averbação à margem da matrícula do imóvel se fez necessária;
- i) Inconteste que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de lhe dar publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações. Mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservar tais áreas, já que o interesse na manutenção das mesmas é público;
- j) Uma vez definidos pela lei a área de reserva legal, os limites para sua exploração, e, finalmente, a obrigatoriedade de se averbar à margem da matrícula do imóvel, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício;

- k) Tal benefício é exatamente a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal;
- l) É preciso ponderar que a necessidade do reconhecimento prévio do Poder Público, além de decorrer do comando legal segundo o qual o lançamento se reporta à data do fato gerador, objetiva assegurar a adequada aplicação do fim da norma, cerceando a ocorrência de fraudes e abusos, tanto mais que possibilita o seu controle, a um só tempo, pela sociedade e o Estado, dada a publicidade que decorre das exigências analisadas;
- m) No caso em comento, a área declarada de reserva legal foi averbada posteriormente à ocorrência do fato gerador;
- n) Portanto, pela ausência de averbação tempestiva, merece ser reformada a decisão recorrida.

Admitido o recurso por intermédio do Despacho n° 9202-00.285 (fls. 146-147), o contribuinte foi intimado e, devidamente representado, apresentou contrarrazões às fls. 152-161, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para considerar 66,6 hectares como área de preservação permanente e 510,29 hectares como área de reserva legal (o lançamento reduziu tais áreas de 66,6 ha para 0,0 ha e de 575,9 ha para 0,0 ha, respectivamente).

A recorrente insurgiu-se contra a exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal, suscitando que só faz jus a este benefício o contribuinte que tiver promovido a respectiva averbação à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorre no caso em tela, invocando como paradigma o acórdão n° 303-35.538.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, o artigo 10 da Lei n° 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;*

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

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal, atualmente com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001, da seguinte forma:

*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:*

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;*

*II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo;*

*III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e*

*IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.*

§ 1º. *O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.*

§ 2º. *A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.*

§ 3º. *Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.*

§ 4º. *A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:*

*I - o plano de bacia hidrográfica;*

*II - o plano diretor municipal;*

*III - o zoneamento ecológico-econômico;*

*IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e*

*V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.*

§ 5º. *O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:*

*I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinquenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e*

*II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.*

§ 6º. *Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas*

*áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a:*

*I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;*

*II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e*

*III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º.*

*§ 7º. O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º.*

*§ 8º. A área de reserva legal deve 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, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.*

*§ 9º. A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.*

*§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.*

*§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos.*

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.

Este julgador, inclusive, chegou a votar no sentido de que, comprovada a existência da área de reserva legal de alguma forma, inexistia o dever de averbá-la à margem da matrícula do imóvel.

Contudo, após profundos debates, principalmente no âmbito da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, da qual faço parte, alterei 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.

Atualmente, a infringência a tal mandamento, inclusive, dá ensejo à aplicação de multas pecuniárias, conforme determina o artigo 55 do Decreto nº 6.514/2008.

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.

E, no caso, penso que a decisão de segunda instância deve ser confirmada, pois o contribuinte atendeu a todas as exigências legais, na medida em que promoveu a averbação de área de utilização limitada de 510,29 hectares (473,15 + 27,46 + 9,68).

Devo destacar, inclusive, que a averbação de 473,15 hectares, na matrícula nº 1.798, do Cartório do 2º Ofício do Registro de Imóveis da Comarca de Ituiutaba (MG), ocorreu em 09/06/1992 (fls. 78-v, AV 13), enquanto o fato gerador do tributo em litígio se deu em 01/01/1999<sup>1</sup>.

Já a averbação de 27,46 hectares e de 9,68 hectares na matrícula nº 6.895, do Serviço Registral Imobiliário da Comarca de Santa Vitória-MG (fls. 80-81, AV 2) foi realizada em 29/08/2002.

Sob minha ótica, a averbação da área de utilização limitada pode se dar em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

Conforme asseverou o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no julgamento do recurso voluntário nº 342.455, “...havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou termos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, não me parece razoável arrostar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua recomposição, ou seja, uma área averbada e comprovada em exercício posterior, certamente existia nos exercícios logo 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.”

Nesse sentido, ainda, trago à colação a ementa do seguinte julgado proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ:

<sup>1</sup> Tal fato foi constatado pela própria autoridade lançadora, conforme manifestação de fls. 08.

*AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL.  
TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. LEI Nº 9.393/96. AVERBAÇÃO  
PRÉVIA DA RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE. AGRAVO  
IMPROVIDO.*

*1. "A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965." (REsp nº 1.060.886/PR, Relator Ministro Luiz Fux, in DJe 18/12/2009).*

*2. Agravo regimental improvido.*

*(STJ, Primeira Turma, AgRg no REsp nº 1.157.239/DF, Relator Ministro Hamilton Carvalhido, DJE de 04/06/2010)*

Considerando a averbação da área de reserva legal de 510,29 hectares, ainda que parte (37,14 hectares) em momento posterior à ocorrência do fato gerador, entendo que a decisão recorrida deve ser confirmada.

Nacional. Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda

Gonçalo Bonet Allage