



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10855.720025/2008-91  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-009.039 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 22 de setembro de 2020  
**Recorrente** VOTORANTIM PARTICIPAÇÕES S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

**EXERCÍCIO: 2005**

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL ANTES DO FATO GERADOR. ATO CONSTITUTIVO. NECESSIDADE.

Conforme entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, é necessária a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (EREsp 1027051/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 21/10/2013).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz e Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Paula Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Milton da Silva Risso.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo, em face do acórdão 2102-001.867, de recurso de ofício e voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 1ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: inexigibilidade de

averação da área de reserva legal, para sua exclusão da área tributável. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam ao presente julgamento:

**Ementa do acórdão de Recurso Voluntário**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR  
Exercício: 2005

[...]

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ.

O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto fundamentalmente de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada.

[...]

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício. Em relação ao recurso voluntário, por maioria de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para restabelecer o VTN declarado. Vencidos os Conselheiros Atilio Pitarelli (relator), Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Núbia Matos Moura, sendo que os primeiros davam provimento em maior extensão para acatar uma área de reserva legal de 1.424,8 hectares e a última negava provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no tocante à averbação da reserva legal. Fez sustentação oral a Dra. Carla de Lourdes Gonçalves, OABSP 137.881, advogada do contribuinte.

Em seu recurso especial, a contribuinte alega que:

- inexistente previsão legal que determine a necessidade de averbação da área de reserva legal como condição para sua exclusão da área tributável.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, nas quais pugnou pelo desprovimento do recurso do contribuinte.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

**1 Conhecimento**

O recurso especial do sujeito passivo é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a

existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

## 2 Necessidade de averbação da área de reserva legal

Discute-se nos autos se a averbação da área de reserva legal no registro imobiliário é condição para reconhecer a não incidência do ITR, prevista no art. 10, § 1º, inc. II, alínea *a*, da Lei 9393/96, sobre tal área. Eis a redação do aludido dispositivo legal:

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;

*(redação vigente à época do fato gerador)*

Pois bem. O Código Florestal vigente à época do fato gerador exigia a averbação da ARL à margem da inscrição imobiliária, no registro de imóveis competente. E mais, o art. 10, § 1º, inc. II, alínea *a*, da Lei 9393/96, remetia à reserva legal prevista no Código, cuja redação está abaixo transcrita, de tal forma que, pela lei tributária, o intérprete tinha que verificar o que se compreendia por ARL:

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:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

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: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

§ 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. Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Como a ARL depende de prévia delimitação pelo proprietário, a ser feita, em tese, em qualquer ponto do imóvel rural, a averbação tem efeito constitutivo, e não declaratório. Expressando-se de outra forma, e como reconhecido pelo STJ, diferentemente das áreas de preservação permanente, que são identificáveis a olho nu e comprováveis por outros meios, a ARL depende de ato jurídico do sujeito passivo, a ser averbado no registro imobiliário, de forma que sua eficácia é realmente constitutiva. Eis o entendimento do STJ a respeito do tema:

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.

(EResp 1027051/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 21/10/2013)

Obviamente que, por ter eficácia constitutiva, a averbação, para fins de exclusão da ARL da área tributável do imóvel rural, deve ser preexistente ao próprio fato gerador, de tal forma que, na data da entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR, a reserva já esteja definitivamente caracterizada, nos termos da legislação. E mais, de acordo com o voto condutor do acórdão acima mencionado, *"a prova da averbação da reserva legal é dispensada no momento da declaração tributária, mas não a existência da averbação em si"*. Com efeito, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o sujeito passivo não tem a obrigação de demonstrar a existência da ARL no momento da entrega da DITR, mas evidentemente é necessário que ela esteja constituída juridicamente (*"existência da averbação em si"*), para efeito de comprovação em eventual processo fiscalizatório.

Após reiterados julgamentos, do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016, que a dispensa de contestar, oferecer contrarrazões e interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos, nos termos do art. 19 da Lei 10522/2002. Pela relevância e pertinência com o caso concreto, é importante transcrever os seguintes pontos.

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

13. Tendo em vista as teses expostas, deve-se adequar o conteúdo do Resumo do item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer à jurisprudência apresentada anteriormente, passando o resumo a ter a seguinte redação:

**Resumo:** O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

14. Dessa forma, inexistente razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer quando a demanda estiver regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 (que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000), se a discussão referir-se às seguintes matérias:

Ou seja, ainda que seja incabível discutir a apresentação do ADA para a não incidência do ITR sobre a ARL, diante da pacificação da jurisprudência do STJ, é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis, cuja eficácia é constitutiva. Vale observar, ademais, que tal questão também está pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

**Súmula nº 86.** É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à isenção de Imposto Territorial Rural - ITR. Todavia, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de "reserva legal", é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel.

Isto é, a decisão recorrida está em consonância com a legislação tributária e deve ser desprovido o apelo especial do sujeito passivo.

### 3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci