



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

**Processo n°** 10925.001503/2004-66  
**Recurso n°** 137.317 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-02.207 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 27 de junho de 2012  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** HÉLIO JOÃO CARDON

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

Exercício: 2000

ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL PARA FRUIÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 11 DA LEI N° 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 n°s 9.393, de 1996, e 4.771, de 1965 (Código Florestal), mas não há exigência de que a averbação se verifique em momento anterior à ocorrência do fato gerador.

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 e Marcelo Oliveira.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 05/07/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Em face de Hélio João Cardon foi lavrado o auto de infração de fls. 02/05, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 2000, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Reserva Legal.

A Segunda Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 302-39.317, que se encontra às fls. 167/172 e cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 2000*

*ITR. RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

*Tendo o contribuinte trazido aos autos laudo técnico e cópia de documentos que comprovam o atendimento dos requisitos legais, deve ser reconhecido o direito à isenção do tributo, na forma da lei.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso.

Intimada do acórdão em 25/07/2008 (fls. 173) a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou os Embargos de Declaração de fls. 176/178 que, em sessão de 15/10/2008, foram, por unanimidade, conhecidos porém rejeitados (acórdão nº 302-39.80).

Assim, intimada em 21/01/2009 (fls. 185) do acórdão que rejeitou os embargos, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 188/197, pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido sustentando divergência jurisprudencial entre o v. acórdão recorrido e outras decisões deste Colegiado no tocante à necessidade de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel em data anterior à ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR (acórdão nº 301-30.475).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento conforme Despacho nº 2101-0094/2010, de 04/06/2010 (fls. 199/200).

Regularmente intimado do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, o Contribuinte apresentou suas contra-razões de fls. 204/206.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional foi admitido para discussão sobre a necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Para demonstrar a divergência necessária ao conhecimento do recurso especial a Recorrente trouxe aos autos como paradigma o acórdão nº 301-30.475, *in verbis*:

Acórdão nº 301-30.475:

*"ÁREA DE RESERVA LEGAL.*

*A área do imóvel definida como de reserva legal só poderá ser considerada isenta se a averbação tiver ocorrido na data da ocorrência do fato gerador do ITR/97, e não em data posterior.*

*Negado provimento por unanimidade".*

Com efeito, pelo exame da ementa dos paradigmas colacionados resta claro o entendimento diverso daquele consignado no acórdão recorrido no tocante à necessidade de averbação da área de reserva legal antes da ocorrência do fato gerador para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Entendo, assim, que estão presentes os requisitos para o conhecimento do recurso especial.

No mérito, ao examinar a documentação trazida aos autos durante a fiscalização, especialmente a cópia da matrícula do imóvel, verifico a existência da averbação, em 25/01/2001, da área de reserva legal no montante de 326,16ha (matrícula 1.764– fls. 20).

A existência da reserva legal em questão foi, inclusive, reconhecida pela d. Autoridade Fiscal quando da lavratura do auto de infração (fls. 03), embora tenha sido

ressaltado pela referida autoridade que ela se deu em data posterior à ocorrência do fato gerador e que não foi apresentado o ADA para o exercício em questão.

Verifico que de fato a reserva legal foi averbada em 25/01/2001, posteriormente ao fato gerador objeto do presente lançamento que se verificou em 01/01/2000, mas antes do início do procedimento fiscal (que se deu em 08/06/2004 – fls. 10).

A chamada área de reserva legal ou de utilização limitada tem seus contornos estabelecidos pelo artigo 16 do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 2.166-67/2001:

*“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. “*

(original sem grifo)

Diante do disposto nos artigos 10 da Lei n. 9.393, de 1996, e 16, parágrafo 8º 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 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 a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

No presente caso, tendo havido a contestação da glosa da área de reserva legal pela autoridade fiscal a averbação na matrícula (fls. 10), ainda que posterior ao fato gerador, comprova sua existência.

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

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad