



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

**Processo nº** 13116.001698/2003-86  
**Recurso nº** 137.925 Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-002.991 – 2ª Turma  
**Sessão de** 07 de novembro de 2013  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** ORLANDO VICENTE ANTÔNIO TAURISANO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**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 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 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 Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Marcelo Oliveira e Henrique Pinheiro Torres.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 21/11/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

## **Relatório**

Em face de Orlando Vicente Antônio Taurisano foi lavrado o auto de infração de fls. 01/08, objetivando a exigência de imposto territorial rural do exercício de 1999, em decorrência da glosa dos valores declarados a título de Área de Reserva Legal.

A Terceira Câmara do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 303-35.584, que se encontra às fls. 214/227 e cuja ementa é a seguinte:

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

*Exercício: 1999*

*Normas gerais de Direito Tributário. Lançamento por homologação.*

*Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.*

*Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Não incidência. Reserva legal.*

*Sobre a área de reserva legal não há incidência do tributo, mas a legitimidade da reserva legal declarada e controvertida deve ser demonstrada mediante apresentação da matrícula do imóvel rural com a dita área averbada à sua margem previamente à ocorrência do fato gerador do tributo.”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso para manter a exigência relativa à área de reserva legal.

Intimada do acórdão em 05/05/2009 (fls. 235), o contribuinte interpôs recurso especial às fls. 237/250, pleiteando a reforma do v. acórdão tendo em vista divergência no tocante à necessidade da averbação da área de Reserva Legal, previamente à ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da tributação do ITR (acórdãos nºs CSRF/03-05.499 e CSRF/03-05.506).

Ao recurso especial do contribuinte foi dado seguimento, conforme Despacho de 20/12/2012 (fls. 258/260).

Regularmente intimada do recurso especial interposto pelo contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 264/272v.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente, analiso a admissibilidade do Recurso Especial interposto.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos nº CSRF/0305.499 e CSRF/0305.506. Os acórdãos paradigmas encontram-se assim ementados, respectivamente:

*"ITR — 2000. Prevalece a inteligência do parágrafo sétimo do artigo 10 da Lei 9.393/96, introduzido pela Medida Provisória 2.16667 de 24/08/01, em detrimento do disposto na Lei 10.165/2000, que traz a presunção legal em favor do contribuinte, de modo a que vale o por ele declarado, em termos de áreas de preservação permanente e de reserva legal, ate que o fisco demonstre, por meio de provas hábeis, a falsidade de sua declaração. A ausência do ADA não tem o condão de fazer incidir o ITR sobre as áreas de reserva legal e de preservação permanente declaradas pelo contribuinte, ainda mais, quando devidamente comprovadas por ele. Neste mesmo sentido, a ausência de averbação não tem o condão de fazer incidir o ITR sobre a área de reserva legal. Recurso a que se nega provimento."*

*"ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL A teor do artigo 10, § 7º da lei nº9.393/96, modificada pela Medida Provisória 2.16667/ 2001, basta a simples declaração do contribuinte, para fim de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade. Nos termos da Lei 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Recurso Especial negado."*

Verifico que os acórdãos paradigmas entendem, em situação semelhante às dos presentes autos, não ser necessária a averbação da área de Reserva Legal previamente à ocorrência do fato gerador para fins de exclusão da tributação do ITR.

Entendo, portanto, caracterizada a divergência de interpretação, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pelo contribuinte.

No mérito, em relação ao exercício de 1999 (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 tem 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 a qualquer data o viés indutivo de comportamento que informa a dispensa do tributo.

No presente caso, no entanto, há prova de averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel (fls. 14 e 69/75v), 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. 6).

Verifico que a averbação da reserva legal pelo contribuinte se deu em 09/05/2002 (fls. 15vº), anteriormente à intimação fiscal de 15/04/2003 (fls. 12), 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.

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.

Em face de todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela contribuinte para, no mérito, DAR LHE PROVIMENTO para restabelecer a exclusão da área de reserva legal de 4.404,8957ha.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad