



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

Processo nº 13629.001012/2005-39
Recurso nº 336.173 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.005 – 2ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria ITR
Recorrente CELULOSE NIPO-BRASILEIRA S/A - CENIBRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

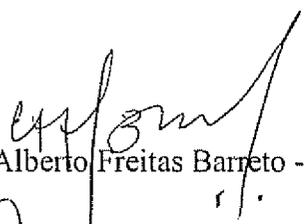
ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS.

A área de reserva legal devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente e devidamente declarada junto ao fisco será excluída da base de cálculo tributada.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

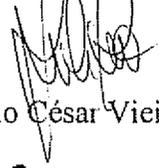
Acordam os membros do colegiado, em primeira votação: por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para, considerando necessária a averbação da área de reserva legal, excluir da base de cálculo a área averbada comprovada, limitada ao total declarado (1.116,2 hectares). Vencidos nesta votação os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Relator) e Gonçalo Bonet Allage que negavam provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Julio César Vieira Gomes para redigir o voto vencedor. Em segunda votação: pelo voto de qualidade, em rejeitar a proposta de anulação da decisão recorrida, por inexatidão material. Vencidos nesta votação os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior e Susy Gomes Hoffmann. Em terceira votação: por maioria de votos, em rejeitar a proposta de não conhecimento do recurso. Vencida a Conselheira Susy Gomes Hoffmann que a suscitou.



Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente



Elias Sampaio Freire – Relator



Julio César Vieira Gomes – Redator-Designado

EDITADO EM: 23 SET 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte sob o fundamento de que, em decisão não unânime, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuinte negou provimento ao recurso para que não fosse necessário a averbação na matrícula do imóvel para exclusão de área legal pelo ITR, assim ementado:

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ISENÇÃO

A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada, à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

O contribuinte alega em síntese que a) o acórdão recorrido proferido pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que reconhecem ser dispensável a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de exclusão da área tributável pelo ITR; b) se o mesmo entendimento dos acórdãos paradigmas fosse aplicado ao caso da Recorrente, obviamente seria reconhecido que a lei não exige a averbação na matrícula do imóvel da área de Reserva Legal como requisito para a sua exclusão da base de cálculo do ITR; c) para fins tributários, é totalmente irrelevante a aferição da parcela específica do imóvel que está destinada à Reserva Legal se tal reserva corresponder a pelo menos 20% da área total do imóvel, tal como no da Recorrente, sendo, nessa ótica, totalmente desnecessária qualquer formalidade tendente a certificar a localização da Reserva Legal dentro do imóvel; e d) além das reiteradas decisões dos Conselhos de Contribuintes no sentido de que o registro da averbação não é necessário à exclusão da área de reserva legal da tributação pelo a partir da promulgação da Medida Provisória nº2.166/67, em 24 de agosto de 2001, tal fato ficou mais evidente, já que o Código Florestal foi alterado e na nova definição de área de reserva legal trazida pelo novo diploma sequer foi mencionada a necessidade de sua averbação na matrícula do imóvel.

A Fazenda Nacional, cientificada do recurso especial do contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento, apresentou contra-razões. Argumentando em síntese que:

a) no caso dos autos, constata-se que não houve a averbação, no Registro de Imóveis, da totalidade da área declarada como sendo reserva legal, em data anterior à ocorrência do fato gerador, consoante determina a legislação;

b) áreas de reserva legal não bastam apenas “existir” no mundo fático, mas devem “existir” também no mundo jurídico quando averbadas na matrícula do imóvel, assim, a mera declaração de existência fática da área de reserva legal não tem o condão de atender aos requisitos da legislação pátria vigente para excluí-la quando da apuração do ITR;

c) tem-se invocado as disposições da Medida Provisória nº 2.166101 para defender que a mera declaração seria suficiente para se permitir a exclusão das áreas na apuração do ITR, mas tal argumento não tem como prosperar; e

d) no caso em comento, como a totalidade da área declarada de reserva legal não foi averbada em tempo oportuno, somente pode ser abrangida pela isenção a área de 782,7 ha. Portanto, pela ausência de averbação tempestiva e falta de respaldo no registro, merece ser mantida a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O Recurso é tempestivo, estando também demonstrado o dissídio jurisprudencial, pressupostos regimentais indispensáveis à admissibilidade do Recurso Especial.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

De feito, a questão controvertida disse respeito à exigência da averbação da área de reserva legal para fins de isenção do ITR.

Para o deslinde da questão vale repassar as normas legais regedoras da isenção de ITR incidente sobre a área de reserva legal e, conseqüentemente, do próprio conceito de área de reserva legal.

O art. 10, § 1º, inciso II, que trata da área tributável do imóvel para fins de ITR, exclui da incidência do imposto a áreas de preservação permanente e de reserva legal previstas no Código Florestal Brasileiro, *in verbis*:

Art. 10.

§ 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;

Por seu turno, a Lei nº 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 (Código Florestal Brasileiro), passou a prever a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis competente, nos seguintes termos:

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).

Atualmente, a exigência da averbação da área de reserva legal no registro de imóveis encontra respaldo legal no art. 16, § 8º da Lei nº Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, *in verbis*:

§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)

No meu entender a averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de matrícula do imóvel no registro de imóveis competente é condição para que a referida área seja, efetivamente, considerada como área de reserva legal.

Precedente do Supremo Tribunal Federal (Mandado de Segurança nº 22.688/PB) é explícito no sentido de que determinada área somente pode ser considerada como área de reserva legal após a averbação desta situação no registro de imóveis, assim ementado:

***EMENTA:** Mandado de segurança. Desapropriação de imóvel rural para fins de reforma agrária.*

Preliminar de perda de objeto da segurança que se rejeita.

- No mérito, não fizeram os impetrantes prova da averbação da área de reserva legal anteriormente à vistoria do imóvel, cujo laudo (fls. 71) é de 09.05.96, ao passo que a averbação existente nos autos data de 26.11.96 (fls. 73-verso), posterior inclusive ao Decreto em causa, que é de 06.09.96.(GRIFEI)

Mandado de segurança indeferido.

Por relevante, transcrevo excerto voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence proferido no julgado do Mandado de Segurança acima ementado, em que afirma peremptoriamente que sem a averbação determinada pelo §2º do art. 16 da lei nº 4.771/1965 não existe reserva legal:

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. (GRIFEI)

Portanto, a averbação no registro de imóveis não se trata tão somente de matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, de obrigação acessória a ser cumprida pelo contribuinte. pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal.

Precedente do STJ neste sentido:

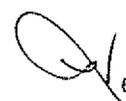
PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO OU DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. O art. 2º do Código Florestal prevê que as áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer ato do Poder Executivo ou do proprietário para sua caracterização. Assim, há óbice legal à incidência do tributo sobre áreas de preservação permanente, sendo inexigível a prévia comprovação da averbação destas na matrícula do imóvel ou a existência de ato declaratório do IBAMA (o qual, no presente caso, ocorreu em 24/11/2003).

3. Ademais, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que "o Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/1996, permite a exclusão da sua base de cálculo de área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA" (REsp 665.123/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

4. Ao contrário da área de preservação permanente, para a área de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de



averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal. Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal, o que não aconteceu no caso em análise.

(REsp 1125632 / PR, PRIMEIRA TURMA, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, DJe 31/08/2009)

Destarte, a área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto, o que não ocorreu no presente caso.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial do contribuinte.



Elias Sampaio Freire

Voto Vencedor

Conselheiro Julio César Vieira Gomes, Designado

Compulsando os autos, verifico que consta documento comprovando a averbação tempestiva de área de reserva legal superior àquela considerada pelo ilustre relator. É que houve mais de uma averbação, sendo necessária somá-las para se chegar ao total averbado. A área declarada pelo recorrente como isenta em razão da constituição de reserva legal é de 1.116,2 hectares, devendo ser essa a área considerada para exclusão da base de cálculo do ITR, ainda que a área total averbada seja superior.

Na sistemática de constituição do crédito tributário, artigos 142 e 150 do Código Tributário Nacional, deve se partir das informações prestadas pelo contribuinte para então se realizarem as devidas verificações e após a apuração da base de cálculo tributável. Ressalta-se que não constam dos autos quaisquer retificações da declaração prestada pelo recorrente.

No mais, filio-me aos fundamentos do ilustre relator quanto à obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal. A divergência formada é apenas quanto ao exame de provas e não quanto à matéria de direito; no entanto, faço constar trecho do meu voto a fim de complementar os fundamentos apresentados pelo relator:

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2º do Código Florestal, com a redação trazida pela Lei nº 7.803/89, a exigência é a averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental de área não inferior a 20% do total do imóvel. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei nº 8.847/94, acima transcrito.

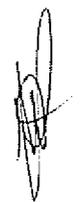
Tem-se que a, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, in verbis:

"Art. 16.

§ 1º.

§ 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."

Além da definição, merecem ressaltos os efeitos da averbação de determinada área imobiliária como reserva legal. Não se trata de formalidade, mas sim de ato constitutivo. Ela modifica o direito real sobre o imóvel e para tanto deve ser adotada a mesma forma, que é o registro no órgão competente, nos termos do artigo 1.227 do Código Civil, verbis:



Art. 1.227 Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código

Por essa razão é que o Código Florestal passou a exigir a averbação no registro de propriedade do imóvel, fazendo com que a partir de então sobre aquela área o proprietário se submetesse às limitações administrativas que lhe são impostas pela lei. Nesse sentido, transcrevo voto do Conselheiro Luís Marcelo Guerra de Castro (Acórdão nº 303-34.883 de 07/11/2007, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes):

Consoante pródiga jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, v.g. os EDcl no AgRg no REsp 255170 / SP, Min. Luiz Fux e o RMS 18301 / MG, Min. João Otávio de Noronha, a reserva legal representa uma modalidade de limitação administrativa à propriedade rural

Como tal, tanto pode sujeitar o proprietário a obrigações de não fazer (o corte raso) quanto de fazer (de delimitar a área de reserva e averbá-la junto ao órgão competente).

Veja-se a lição Maria Sílvia di Pietro (Direito Administrativo. São Paulo. Atlas. 2003. 15ª ed., p. 128)

As limitações podem, portanto, ser definidas como medidas de caráter geral, impostas com fundamento no poder de polícia do Estado, gerando para os proprietários obrigações positivas ou negativas, com o fim de condicionar o exercício do direito de propriedade ao bem-estar social (destaquei)

De se notar, que, para a solução da lide, interessa definir em que momento se considera constituída tal restrição administrativa, pois somente após a sua constituição é que se configura a debatida hipótese de incidência "negativa", que exclui as áreas submetidas à restrição do pagamento do ITR.

Com as devidas vêniãs, portanto, não me filio ao entendimento de que a averbação seria apenas uma mera formalidade, cujo descumprimento implicaria multa administrativa, e só:

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.

Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65(Código Florestal)

(...)

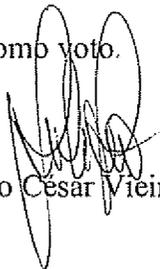
De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar

a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento erga omnes, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área (Recurso Voluntário nº 127.562, de lavra do i. Conselheiro Zenaldo Loibman)

É uma peculiaridade da reserva legal a eleição pelo próprio proprietário ou possuidor de qual parte da propriedade, não inferior a 20%, será reservada para a proteção ambiental. É a única modalidade que apresenta essa característica, nas demais, por exemplo a área de preservação permanente, a própria lei cuida de delimitá-la. Repito: somente se constitui reserva legal com a averbação da área eleita pelo proprietário/possuidor.

Porém, como no presente caso a exigência foi cumprida, voto pelo provimento parcial para reconhecer a isenção da área averbada como reserva legal limitada à declarada ao fisco, isto é, a área de 1.116,2 hectares.

É como voto.


Julio César Vieira Gomes