



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

**Processo n°** 13629.001608/2006-10  
**Recurso n°** 340.423 Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-00.689 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de agosto de 2010  
**Matéria** ITR - Reserva Legal  
**Recorrente** CELULOSE NIPO BRASILEIRA SA - CENIBRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

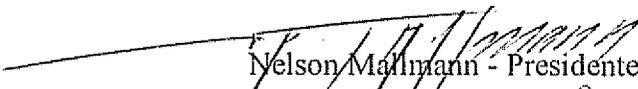
Exercício: 2002

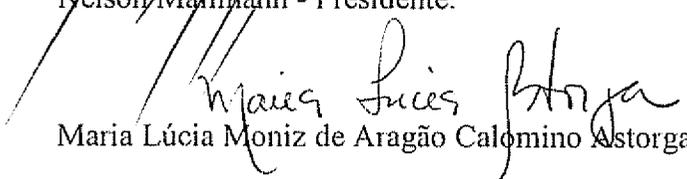
**AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA EXCLUSÃO.**

Por se tratar de ato constitutivo, a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente à época do fato gerador é condição essencial para fins de exclusão da área tributável a ser considerada na apuração do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, negar provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Pedro Anan Júnior, João Carlos Cassuli Júnior e Gustavo Lian Haddad.

  
Nelson Mallmann - Presidente.

  
Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

EDITADO EM: 27 SET 2010

Composição do colegiado: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Mallmann, Gustavo Lian Haddad, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Antonio Lopo Martinez e João Carlos Cassulli Júnior. Ausente, justificadamente, Helenilson Cunha Pontes.

## Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2 a 4, integrado pelos demonstrativos de fls. 10 e 11, pelo qual se exige a importância de R\$3.784,10, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2002, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Horto Cocais das Estrelas e Arrudas, cadastrado na Receita Federal sob nº 0.671.943-0, localizado no município de Antonio Dias/MG.

### DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 5 a 9, no qual o autuante esclarece que a área de reserva legal originalmente declarada é de 7.133,4ha, porém a contribuinte comprovou a averbação à margem das matrículas que compõe o imóvel rural objeto da autuação em montante inferior (4.452,2ha), conforme discriminado no quadro de fls. 7 e 8. Por esse motivo, a área remanescente foi glosada (2.681,2ha).

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a contribuinte interpôs a impugnação de fls. 113 a 123, cujo resumo de extrai da decisão recorrida (fls. 163 e 164):

Cientificada do lançamento em 11/12/2006 (AR/fls. 03), a empresa interessada apresentou em 10/01/2007 a impugnação de fls. 113/123, por meio de representantes legais, lastreada nos documentos de fls. 124/143, alegando, em síntese:

- de início, discorre sobre o objeto social da empresa e o procedimento fiscal, do qual discorda;

- a área de utilização limitada foi informada, por equívoco, com 7.133,4 ha na DITR/2002; no entanto, o imóvel possui áreas de utilização limitada/reserva legal de 10.304,2 ha, conforme recente medição mais precisa por GPS, a ser consideradas pela fiscalização, nos termos do art.14 da Lei nº 9.393/1996 e com base no princípio da verdade material; transcreve magistério de James Marins e jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para convalidar seus argumentos;

- a Lei 9.393/1996 não fixou qualquer condição para que as áreas de reserva legal e de preservação permanente fossem excluídas da tributação, sendo desnecessária a apresentação do ADA para tanto;

- afirma que a exigência do ADA, para excluir as referidas áreas da base de cálculo do ITR, não tem amparo legal; transcreve acórdãos do CC, do TRF-1ª Região e do STJ, para embasar esse entendimento;

Ao final, requer seja julgada procedente esta impugnação, com base nas informações prestadas, cancelando-se o lançamento objeto da presente autuação.



## DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília (DF) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 03-21.710 (fls. 162 a 166), de 27/07/2007, assim ementado:

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

*Exercício: 2002*

**DA ÁREA DE RESERVA LEGAL**

*Para fins de exclusão do ITR/2002, a área declarada de utilização limitada/reserva legal, parcialmente glosada pela autoridade autuante, deveria estar averbada à época do respectivo fato gerador, além de constar do Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA*

## DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 18/09/2007 (vide AR de fl. 167 verso o contribuinte apresentou, em 18/10/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 171 a 181, no qual, após breve relato dos fatos, alega, em síntese, que:

1. o art. 1º, §2º, inciso III do Código Florestal (com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) define a reserva legal como sendo a área necessária ao uso sustentável do imóvel que corresponde a um percentual da propriedade rural, definido pelo art. 16 do mesmo código, que no caso do imóvel da recorrente é de 20%;
2. apenas para efeitos ambientais, o Código Florestal exige que a localização específica da reserva legal (art. 16, § 4º) e sua averbação à margem da matrícula do imóvel (art. 16, §2º);
3. para fins tributários, é totalmente irrelevante a aferição da parcela específica do imóvel que está destinada à reserva legal, uma vez que por força de lei (Código florestal), tal área deve existir obrigatoriamente e corresponder a pelo menos 20% da área total dos imóveis tais como o da recorrente;
4. o art.10, §1º, inciso II, da Lei nº 9.393, de 1996, fez referência apenas ao conceito de reserva legal definido pelo Código Florestal, concluindo, assim, que ela consiste na parcela do imóvel rural que obrigatoriamente deve ser preservada;
5. no caso do imóvel “Horto Cocais das Estrelas e Arrudas”, que possui 35.490,2 ha de área total, defende que, inevitavelmente, ao menos 7.098,04ha (20% da área total do imóvel), são destinados à reserva legal e, portanto, devem ser considerados na apuração da área tributável, independentemente de averbação, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes que transcreve;
6. a partir da promulgação da Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, com a nova definição de área de reserva legal, sequer foi mencionada a necessidade de sua averbação na matrícula do imóvel, transcrevendo precedentes administrativos nesse sentido;

7. afirma que foi demonstrado em sua impugnação que, apesar de a recorrente ter declarado em sua DITR/2002 uma área de utilização limitada 7.133,4ha, a área de reserva legal corresponde, na realidade, a 10.304,2ha, conforme devidamente comprovado por meio dos Mapas/Geoprocessamento juntados aos autos, gerados por GPS;
8. ao contrário do que afirmou o acórdão recorrido, os documentos apresentados são hábeis e idôneos para comprovar a existência da área de reserva legal, pois trata-se de mapas elaborados com base em aferições realizadas por satélites e devidamente assinados por engenheiro como responsável técnico pelas informações;
9. ao final, requer o cancelamento da exigência fiscal, reconhecendo-se a área de reserva legal corresponde a 10.304,2ha ou, ao menos, 7.143,4ha, correspondentes, aproximadamente, ao percentual de 20% fixado em lei.

#### **DA DISTRIBUIÇÃO**

Processo sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do mês de março de 2010, veio numerado até à fl. 182<sup>1</sup>.



---

<sup>1</sup> Encontra-se digitalizada na sequência uma folha sem numeração, contendo despacho de encaminhamento ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes. O processo físico não foi encaminhado a esta Conselheira. Foi recebido apenas o arquivo digital.

## Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A questão controversa submetida a este Colegiado restringe-se a necessidade de averbação da reserva legal à margem da matrícula no Registro de Imóveis competente, para fins de exclusão da área tributável.

A recorrente defende que a necessidade de localização específica e averbação à margem da matrícula do imóvel tem efeitos apenas ambientais, sendo totalmente irrelevante para fins tributários e que, por força de lei (Código florestal) a área de reserva legal corresponde a pelo menos 20% da área total do imóvel de sua propriedade.

De se analisar a questão.

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *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;*

*[...]*

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

*Art. 1º [...]*

*§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2 166-67, de 2001)*

*[...]*

*III- Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e*



*flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2 166-67, de 2001)*

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área” (art. 16, §8º, do Código Florestal).

Convém lembrar, ainda, que “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” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

*A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária.*

*Diz o art 10*

*Art. 10 Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis*

*( )*

*IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente*

*Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como*

aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, 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 por a preservar vinte 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 4.771/65 não existe a reserva legal (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que o fato gerador do ITR é o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, *caput*, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

Vale mencionar, também, o art. 12, §1º Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que consolidou toda a legislação do ITR, assim dispondo quanto à averbação da reserva legal (grifei):

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº2.166-67, de 2001).

§1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.



Por todo o acima exposto, resta claro que a averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel não tem apenas efeitos ambientais, mas é condição essencial para fins de isenção do ITR.

Quando à alegação de que a partir da promulgação da Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, na definição de área de reserva legal não teria sido mencionada a necessidade de sua averbação na matrícula do imóvel, percebe-se que a interpretação adotada é bastante restritiva, olvidando-se que a mesma norma legal inclui no Código Florestal o §8º no art. 16, dispondo literalmente que:

*Art. 16 [ . ]*

*§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.*

Anteriormente, a obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal estava disposta, literalmente no Código Florestal, art. 16, §2º (grifei):

*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)*

No que se refere ao mapa apresentado pela contribuinte (fls. 1 a 57 do Anexo I), com o intuito de comprovar a existência de uma área de utilização limitada/reserva legal de 10.304,2 ha, conforme já salientado pelo julgador *a quo*, ele é irrelevante para o caso em questão, uma vez que não se está discutindo a materialidade e dimensão da área ambiental, mas o cumprimento de requisito formal, sem o qual perde a contribuinte o direito à isenção pretendida.

Quanto aos precedentes mencionados pela recorrente, cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

Verdade é que está comprovado nos autos a averbação de uma área de apenas 4.452,2 ha destinada à reserva legal, fato inconteste, e, por conseguinte, deve-se manter a glosa da área declarada remanescente conforme efetuado pela autoridade autuante.



Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

  
Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga