



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

**Processo nº** 13629.001636/2006-37  
**Recurso nº** 340.800 Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-00.780 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2010  
**Matéria** ITR - Reserva Legal  
**Recorrente** CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A - 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, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado), Edgar Silva Vidal (Suplente convocado) e Pedro Anan Júnior, que proviam parcialmente o recurso para excluir da apuração da base de cálculo da exigência a área de utilização limitada (reserva legal) até o limite constante do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Nelson Mallmann - Presidente.

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

**22 OUT 2010**

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado), Antonio Lopo Martinez, Edgar Silva Vidal (Suplente convocado), Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2 a 4, integrado pelos demonstrativos de fls. 8 e 9, pelo qual se exige a importância de R\$360,60, 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 Piçarrão, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 0 671.865-5, localizado no município de Itabira/MG.

### DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 5 a 7, no qual o autuante esclarece que a área de reserva legal originalmente declarada é de 954,6ha, porém a contribuinte comprovou a averbação à margem das matrículas que compõe o imóvel rural objeto da autuação em montante inferior (545,8ha), conforme discriminado à fl. 7. Por esse motivo, a área remanescente foi glosada (408,8ha).

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a contribuinte interpôs a impugnação de fls. 55 a 65, cujo resumo de extrai da decisão recorrida (fls. 114 e 115):

Cientificada do lançamento em 15/12/2006 (AR/fls. 03), a empresa interessada apresentou em 15/01/2007 a impugnação de fls. 55/65, por meio de representantes legais, lastreada nos documentos de fls. 66/85 e 99/111, alegando, em síntese:

- de início, faz um breve relato do objeto social da empresa e do procedimento fiscal, do qual discorda;
- a área de utilização limitada foi informada com 954,6 ha na DITR/2002; contudo, o imóvel possui áreas de utilização limitada/reserva legal de 1.988,7 ha, conforme medição mais precisa por GPS, que devem ser consideradas pela fiscalização, com base no princípio da verdade material; cita magistério de James Marins e jurisprudência do Conselho de Contribuintes, para referendar seus argumentos;
- anexa cópias das matrículas nº 993 e 1.322 do cartório de registro de imóveis, devidamente assinadas e autenticadas;
- a Lei 9.393/1996 não fixou qualquer condição para que as áreas de reserva legal fossem excluídas da tributação, sendo assim desnecessária a apresentação do ADA;
- 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-1<sup>a</sup> 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 1<sup>a</sup> INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília (DF) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 03-21.507 (fls. 113 a 118), de 13/07/2007, assim ementado:

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

*Exercício 2002*

*DA ÁREA DE RESERVA LEGAL*

*Para fins de exclusão do ITR, cabe acatar parcialmente a área de utilização limitada/reserva legal informada na DITR/2002, por estar averbada no registro imobiliário à época do fato gerador, além de constar do Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.*

A decisão *a quo*, além da área de 545,8ha, já acatada pela fiscalização (fls. 08), considerou que foram averbadas como áreas de reserva legal, ainda, 205,7ha em 04/09/1996, conforme cópias das matrículas AV. 04.993 (102,85 ha) e AV. 04-1.322 (102,85 ha), anexadas às fls. 108 a 111, excluindo-as da área tributável para fins de apuração do ITR (fl. 116).

## DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 09/10/2007 (vide AR de fl. 119 verso) a contribuinte apresentou, em 08/11/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 121 a 130, 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. 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;
5. afirma que foi demonstrado em sua impugnação que, apesar de a recorrente ter declarado em sua DITR/2002 uma área de utilização limitada 954,6ha, a área de reserva legal corresponde, na realidade, a 1.988,7ha, bem maior que área exigida legalmente (20% da

área total do imóvel), conforme devidamente comprovado por meio dos Mapas/Geoprocessamento juntados aos autos, gerados por GPS;

6. 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;
7. ao final, requer o cancelamento da exigência fiscal, reconhecendo-se a área de reserva legal corresponde a 1.988,7ha ou, ao menos, 954,6ha, conforme declarado pela contribuinte.

#### **DA DISTRIBUIÇÃO**

Processo que compôs o Lote nº 05, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 12/04/2010, veio numerado até à fl. 131<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Na sequência, foi anexa uma folha sem numeração com despacho do Terceito Conselho de Contribuintes. Não foi encaminhado o processo físico à esta Conselheira. Recebido apenas o arquivo digital DE ARAGÃO CA

**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:*

*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 influindo 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*

Assinado digitalmente em 07/10/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA

Autenticado digitalmente em 07/10/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA  
Emitido em 07/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

*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 à 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 nº 2.166-67, 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. 99 a 106), com o intuito de comprovar a existência de uma área de utilização limitada/reserva legal de 1.988,7 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 751,5ha destinada à reserva legal, conforme reconhecido pela decisão recorrida, por conseguinte, deve-se manter a glosa da área declarada remanescente.

---

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga