



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.721404/2009-74
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.935 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
PAULO RODRIGUES DA CUNHA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

ARL - ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO EM DATA ANTERIOR AO FATO GERADOR. NATUREZA CONSTITUTIVA.

A averbação na matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador, é condição indispensável para constituição da Área de Reserva Legal (ARL) e requisito para aplicação da exoneração prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, apenas quanto à Área de Reserva Legal (ARL) e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra o Contribuinte e por meio do qual exige-se a diferença do Imposto Territorial Rural - ITR relativo ao exercício de 2006. O lançamento foi motivado em razão da não comprovação do valor da terra nua aplicado pelo contribuinte e ainda pela não apresentação tempestiva do ADA para fins de reconhecimento da área de preservação permanente e área de reserva legal. No caso da ARL é destacado ainda a inexistência de comprovação da respectiva averbação da matrícula do imóvel.

Após o trâmite processual, a 2ª Turma Especial deu provimento parcial ao recurso voluntário para manter o valor do VTN declarado pelo contribuinte, haja vista o conjunto probatório dos autos. Quanto a APP e ARL manteve a glosa das áreas haja vista a ausência de comprovação da apresentação do ADA e averbação na matrícula do imóvel.

O acórdão nº 2802-002.988 recebeu a seguinte ementa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2006

Ementa:

VALOR DA TERRA NUA (VTN) REVISÃO PELO FISCO.

A apresentação de elementos outros que não o laudo técnico elaborado nos termos da NBR 1465.33 ABNT, são capazes de afastar o arbitramento pela RFB do VTN, para o imóvel em questão quando demonstrada a impossibilidade material de se proceder ao laudo técnico exigido pelo citado normativo, mormente ao se considerar que o arbitramento majorou em cerca de cinco vezes o valor atribuído ao imóvel para fins de ITBI.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE GLOSA

Quanto às áreas de preservação permanente é indispensável a apresentação do ADA para tornar regular a dedução das mesmas.

ITR GLOSA DA DEDUÇÃO DE ÁREA DE RESERVA LEGAL NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO DA ÁREA RESPECTIVA JUNTO À MATRÍCULA DO IMÓVEL

Para a dedução das áreas de reserva legal no cálculo do ITR necessária é a área declarada pelo contribuinte estar regularmente delimitada e averbada junto à matrícula do imóvel.

Recurso provido em parte.

Intimada a Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência por meio do qual questiona o entendimento do Colegiado acerca do VTN considerado para fins de apuração

do imposto. Para recorrente somente laudo técnico que observe as regras da ABNT é apto a afastar a aplicação dos valores constantes do SIPT para o cálculo do ITR.

Oportunamente, o Contribuinte apresenta peça de contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso da União e, concomitantemente, interpõe o seu próprio recurso visando rediscutir duas matérias: "a"- obrigatoriedade de apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para exclusão da APP - Área de Preservação Permanente da tributação do ITR/2006 - e "b" – necessidade de prévia averbação da ARL – Área de Reserva Legal junto à matrícula do imóvel, para exclusão da tributação do ITR.

Contrarrazões da Fazenda Nacional pugnando pelo não conhecimento do recurso em relação ao primeiro tema e pelo seu não provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do Recurso da Fazenda Nacional:

Do conhecimento:

Conforme exposto no relatório, o recurso da Fazenda Nacional visa rediscutir a conclusão do Colegiado pela manutenção do Valor da Terra Nua declarado pelo Contribuinte, em detrimento do arbitramento realizado pelo Fisco. Para a recorrente somente laudo técnico que siga a norma vigente da ABNT na data da sua produção, assinado por profissional competente e secundado por Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, é meio hábil para contraditar o valor arbitrado a partir do SIPT.

Sobre o tema assim deliberou o Colegiado:

Ora, o documento trazido pelo contribuinte a fls.60 contém expressa declaração de que não foi elaborado nos termos da NBR 1465.33 ABNT mas, por outro lado, a ART de fls. 65, bem como os fundamento do parecer técnico de fls. 69, indicam que há impossibilidade material de se proceder ao laudo técnico multicitado.

Portanto, entendo que deve prevalecer o valor declarado pelo contribuinte, sendo certo que o VTN apurado deverá ser calculado de acordo com as demais glosas mantidas neste voto.

Ao ler as razões de decidir do acórdão recorrido é possível verificar que a fundamentação adotada é a mesma daquela defendida pela Fazenda Nacional, entretanto no caso concreto diante da especificidade declarada no parecer técnico juntado às fls. 65 e seguintes,

precisamente no item 8 (fls. 69), entendeu o Colegiado pela manutenção do valor do VTN informado pelo Contribuinte.

Segundo as explicações do engenheiro responsável, informações validadas pela ART emitida às fls. 65, o documento não poderia ser considerado como um laudo técnico e sim mero parecer haja vista a impossibilidade de realização da comparação de valores de propriedades equivalentes na região, afirma que o imóvel envolvido no presente lançamento possui características atípicas naquela localização situação que inviabilizou o comparativo exigido. Consta do parecer:

Após vistoria “in loco” do imóvel rural e pesquisa nos órgãos municipais mantenedores de informações de preços e avaliações mercadológicas, não foi possível encontrar dados no período exigido, janeiro de 2006 ou outro mês próximo, que fosse relevantes para o trabalho.

A propriedade apresenta-se atípica na região ao qual está inserido, por não possuir área própria para agricultura, estar situada próxima ao perímetro urbano, e ser composta predominantemente por áreas de preservação permanente, que são protegidas pelo Código Florestal — Lei 4.771/1965 com alterações pela MP 2.166-, 67/2004 — estando sujeita à restrição de uso.

Analizando as terras da região pesquisada, vemos áreas de chapadão com terrenos predominantemente planos e solos altamente produtivos, com poucas áreas de reserva permanente, e muitas vezes até com reserva legal averbada em extra-propriedade.

Segundo especificado em 9.1.2 da ABNT NBR 14.653-3:2004, parte da norma que detalha sobre os padrões e diretrizes de procedimentos para a avaliação de imóveis rurais, no caso de insuficiência de informações que não permitam a utilização dos métodos previstos na Norma, como disposto em 8.1.2 da ABNT NBR 14.653-1:2001, o trabalho não será classificado quanto à fundamentação e precisão e será considerado como parecer técnico, conforme definido em 3.34 da ABNT NBR 14.653-1:2001, que dispõe sobre os procedimentos gerais de avaliações de bens.

Diante do exposto, a avaliação do Valor da Terra Nua fica estabelecida segundo os critérios da pauta de cobrança do ITBI - Imposto de Transferência sobre Bens Imóveis da prefeitura de Chapadão do Céu, que tem sua URM - Unidade de Referência do Município de R\$ 425,55 por hectare para o varejão não beneficiado (várzea), ou seja, em sua forma primitiva.

A especificidade narrada não está presente no acórdão paradigma. O acórdão recorrido apenas relevou a exigência de laudo técnico haja vista a impossibilidade da sua elaborações em razão das características atípicas da propriedade envolvida.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá recurso especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. O recurso especial é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial que somente pode ser verificada a partir do conjunto de situações fáticas semelhantes.

Diante do exposto deixo de conhecer do recurso da Fazenda Nacional.

Do Recurso do Contribuinte:

O recurso do contribuinte devolve a este Colegiado a discussão sobre duas matérias:

- 1) obrigatoriedade de apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para exclusão da APP - Área de Preservação Permanente da tributação do ITR/2006 (acórdão paradigma 2201-01.275)
- 2) necessidade de prévia averbação da ARL – Área de Reserva Legal junto à matrícula do imóvel, para exclusão da tributação do ITR (acórdãos paradigmas 03-04476 e 03-04770)

Conhecimento:

Em sua peça de contrarrazões defende a Fazenda Nacional o não conhecimento do recurso do Contribuinte em relação à primeira matéria: obrigatoriedade de apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para exclusão da APP.

A recorrida destaca que as situações fáticas analisadas pelos Colegiados recorrido e paradigma são distintas, tanto no acórdão apresentado como paradigma (acórdão nº 2201-01.275) quanto no acórdão que veio a substituir esta decisão – haja vista o julgamento de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (acórdão nº 9202004.591) – o entendimento foi fixado segundo premissa aplicável para caracterização de área de reserva legal: “**a intempestividade do ADA pode ser suprida pela averbação da área de reserva à margem da matrícula do registro de imóveis**, desde que ocorrida, tempestivamente, antes do fato gerador do tributo”.

Diversamente, no presente caso, a discussão está relacionada à dispensabilidade do ADA para fins de comprovação de área classificada como de Preservação Permanente.

Neste cenário o acórdão paradigma deveria tratar de lançamento para exigência de imposto relativo a esta área específica - APP. Entretanto, a partir da leitura do paradigma podemos afirmar que aquele Colegiado se debruçou sobre situação diversa, consta do voto: “*Da análise dos autos, verifico que da área total de reserva legal declarada de 282,2ha, apenas 252,29ha (fls. 09 e 11) foi tempestivamente averbada, em 03 de novembro de 1999, à margem da Matrícula do imóvel (fls.46/47 e 50/51). Entretanto, essa área averbada foi glosada, por ter a protocolização do ADA (fls.13) ocorrido após o fato gerador, em 14/10/2003*”.

Em que pese haver no voto menção acerca da desnecessidade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental para fins de caracterização das duas áreas - APP e ARL - fato é que naquele caso a turma não se debruçou sobre o primeiro tipo de área (afinal esta não era objeto do lançamento), situação que no meu juízo aproxima os argumentos a mero *obiter dictum*, impedindo a caracterização da divergência.

Assim, deixo de conhecer da primeira divergência “obrigatoriedade de apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para exclusão da APP - Área de Preservação Permanente”.

Mérito:

Quanto a parte conhecida, necessidade de prévia averbação da ARL – Área de Reserva Legal junto à matrícula do imóvel, para exclusão da tributação do ITR, compartilho do entendimento do acórdão recorrido.

Conforme exposto no relatório, o objeto do recurso é a discussão acerca dos requisitos necessários para que o contribuinte tenha direito a exclusão de área classificada como de reserva legal do cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, requisitos para aplicação da exoneração prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96, que até 1º de janeiro de 2013, possuía a seguinte redação:

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:

(...)

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;

(...)

Sabe-se que o ITR, previsto no art. 153, VI da Constituição Federal e no art. 29 do CTN, é imposto de apuração anual que possui como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana de município, em 1º de janeiro de cada ano.

Analisando as característica da base de cálculo eleita pelo legislador conjuntamente com o teor do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir - fato que coaduna com a característica extrafiscal do ITR, que somente há interesse da União que sejam tributadas áreas tidas como produtivas/aproveitáveis, havendo ainda uma preocupação em se 'compensar' aqueles que um vez tolhidos do exercício pleno de sua propriedade sejam também onerados pela incidência de um tributo.

As áreas caracterizadas como de preservação permanente e de reserva legal diante das limitações que lhe são impostas, por expressa determinação legal são excluídas do cálculo do VTN – Valor da Terra Nua, montante utilizado para a obtenção da base de cálculo do ITR. Por essa razão, no entendimento desta Relatora, o inciso II acima citado ao conceituar “área tributável” não prevê uma isenção, ele nos traz na verdade uma hipótese de não-incidência do ITR.

Entretanto, para que a propriedade, o domínio útil ou a posse dessas áreas não caracterize fato gerador do imposto é necessário que o imóvel rural preencha as condições, no presente caso, previstas na então vigente Lei nº 4.771/65.

As características da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal estavam descritas, respectivamente no art. 2º (com redação dada pela Lei nº 7.803/89) e 16 (com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) do Código Florestal de 1965:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

i) nas áreas metropolitanas definidas em lei.

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

(...)

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: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

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; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

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 [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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: [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

I - o plano de bacia hidrográfica; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

II - o plano diretor municipal; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

III - o zoneamento ecológico-econômico; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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: [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

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 [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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: [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 7º O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 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. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

Interpretando os dispositivos percebemos além de diferenças ecológicas existentes entre uma APP e uma ARL, temos também uma diferença formal/procedimental na constituição dessas áreas.

Em relação a Área de Preservação Permanente, salvo as hipóteses previstas no art. 3º da Lei nº 4.771/65 as quais requerem declaração do Poder Público para sua caracterização, nos demais casos estando área pleiteada localizada nos espaços selecionados pelo legislador, caracterizada estava - *pelo só efeito da lei*, sem necessidade de cumprimento de qualquer outro requisito - uma APP.

Em contrapartida, por força dos §§4º, 8º e 10 do art. 16 para caracterização de **Área de Reserva Legal**, além dos requisitos ecológicos, exigia-se que essa área definida fosse

devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, averbação essa que era substituída por Termo de Ajustamento de Conduta nos casos em que o Contribuinte fosse apenas possuidor do bem.

Neste cenário, considerando a redação da Lei nº 4.771/65 afirma-se que o ato de averbação em nada afeta a constituição de uma área de preservação permanente a qual existe é pode ser comprovada por qualquer meio capaz de demonstrar que aquele imóvel ou parte dele está localizado em áreas com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas.

Por outro lado a necessidade de averbação ou celebração de Termo de Ajustamento de Conduta, se for o caso, das áreas de Reserva Legal é exigência prevista na própria Lei nº 4.771/65, razão pela qual filio-me a corrente cujo entendimento é no sentido de serem averbação e termo requisitos constitutivos da referida área.

A averbação ou o termo são condição imprescindível para a existência da Área de Reserva Legal, sendo que tal fato nos leva a conclusão lógica de que para fins de cálculo do ITR o cumprimento desses requisitos devem ser anteriores à ocorrência do fato gerador.

O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o citado entendimento, valendo citar parte do voto proferido pelo Ministro Benedito Gonçalves, no RESP nº 1.125.632-PR:

Ao contrário da área de preservação permanente, para as áreas 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 (...)

Essa orientação do STJ foi reconhecida pela própria Fazenda Nacional por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 que atualizou o Item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer prevista no art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016. Pela relevância, peço vênica para transcrever parte do parecer:

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente (NOVO)

** Data da alteração da redação do resumo e da Observação 1, bem como da inclusão da Observação 2: 05/09/2016*

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR e AgRg no REsp 753469/SP.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

PARECER PGFN/CRJ/No 1329/2016

Documento público.

Averbação e prova da Área de Reserva Legal e da Área de Preservação Permanente. Natureza jurídica do registro. Ato Declaratório Ambiental. Isenção do Imposto Territorial Rural. Item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Art. 10, II, “a”, e § 7º da Lei nº 9.393, de 1996. Lei nº 12.651, de 2012. Lei 10.165, de 2000.

(...)

II.1 Exame da jurisprudência sobre o questionamento feito à luz da legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 - que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000 - e à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal

(...)

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

(...)

Assim, considerado que a norma de apuração do ITR prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96 a qual nos remete aos conceitos e requisitos da então nº Lei nº 4.771/65 podemos afirmar que, para fim de não incidência do ITR, a averbação no registro do imóvel ou a celebração de termo com o Poder Público em data anterior a ocorrência do fato gerador é requisito essencial à caracterização da Área de Reserva Legal. No caso dos autos esta condição não foi comprovada.

Conclusão:

Diante do exposto deixo de conhecer do Recurso da Fazenda Nacional e conheço em parte do recurso do Contribuinte para, na parte concedida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri