ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10325.000816/2005-47
COPIA

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

Processo nº	10325.000816/2005-47
Recurso nº	3.420.05 Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-002.591 – 2ª Turma**
Sessão de	07 de março de 2013
Matéria	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	WAGNER TEIXEIRA MASCARENHAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE RESERVA LEGAL.AVERBAÇÃO DA ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO FATO GERADOR.ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). ADA APRESENTADO EXTEMPORANEAMENTE. CONDIÇÕES IMPLEMENTADAS PARA EXCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL DA ÁREA TRIBUTÁVEL PELO ITR.

A averbação cartorária da área de reserva legal é condição imperativa para fruição da benesse em face do ITR, sempre lembrando a relevância extrafiscal de tal imposto, quer para os fins da reforma agrária, quer para a preservação das áreas protegidas ambientalmente, neste último caso avultando a obrigatoriedade do registro cartorário da área de reserva legal, condição especial para sua proteção ambiental.

Havendo tempestiva averbação da área do imóvel rural no cartório de registro de imóveis, a apresentação do ADA extemporâneo não tem o condão de afastar a fruição da benesse legal, notadamente que há laudo técnico corroborando a existência da reserva legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - (Presidente em exercício)

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM: 19/03/2013

Participaram da sessão de 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 e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-sede recurso especial de divergência, com no fulcro no art. 67 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, contra o Acórdão nº 2102-00.528,da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 91 a 97), julgado na sessão plenária de 14/04/2010, que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte. Transcreve-se a ementa do julgado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural -ITR

Exercício: 2001

Ementa: ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO DA ÁREA NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS ANTERIOR AO FATO GERADOR.ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). ADA APRESENTADO EXTEMPORANEAMENTE. CONDIÇÕES IMPLEMENTADAS PARA EXCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL DA ÁREA TRIBUTÁVEL PELO ITR. A averbação cartorária da área de reserva legal é condição imperativa para fruição da benesse em face do ITR, sempre lembrando a relevância extrafiscal de tal imposto, quer para os fins da reforma agrária, quer para a preservação das áreas protegidas ambientalmente, neste último caso avultando a obrigatoriedade do registro cartorário da área de reserva legal, condição especial para sua proteção ambiental. Havendo tempestiva averbação da área do imóvel rural no cartório de registro de imóveis, a apresentação do ADA extemporâneo não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tem o condão de afastar a fruição da benesse legal, notadamente que há laudo técnico corroborando a existência da reserva legal.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA EXTEMPORÂNEO. LAUDO TÉCNICO COMPROVANDO A EXISTÊNCIA DA ÁREA DE INTERESSE AMBIENTAL.DEFERIMENTO DA ISENÇÃO.

Havendo Laudo Técnico a comprovar a existência da área de preservação permanente, o ADA extemporâneo, por si só, não é condição suficiente para arrostar a isenção tributária da área de preservação permanente.

Recurso provido.

Cientificado desta decisão em 28 de junho de 2010 (fl. 98), o recorrente apresentou o presente recurso tempestivamente no mesmo dia (fls. 100 a 122), nos termos do art. 68 do anexo II do RICARF, apontando divergências com o Acórdão n° 302-39.244, da 2ª Câmara do 3° Conselho de Contribuintes, prolatado na sessão de 29 de janeiro de 2008, para discutir a obrigatoriedade de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA para a dedução das áreas de reserva legal e de preservação permanente da base de cálculo do ITR. Transcrevo abaixo a ementa do paradigma apresentado:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - COMPROVAÇÃO/RESERVA LEGAL

Para que as áreas de Utilização Limitada/Reserva Legal estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos e que assim sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, ou que o contribuinte comprove ter requerido o referido ato àqueles órgãos, em tempo hábil, fazendo-se, também, necessária, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Por meio de análise preliminar, o i. Presidente da 1ª Câmara, da Segunda Seção deu seguimento PARCIAL ao recurso especial por entender que o recorrente demonstrou fundamentalmente existir divergência apenas em face da "necessidade de apresentação tempestiva de ADA para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR" – despacho fls. 124/125:

[...] o paradigma decidiu que é obrigatória a apresentação tempestiva de ADA para que se possa deduzir a área de reserva legal no cálculo do ITR, enquanto o acórdão recorrido considerou que a apresentação tempestiva de ADA é dispensável, quando o contribuinte comprovar a existência da área de reserva legal com a averbação na matricula do imóvel

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *até a data do fato gerador. Assim, patente está a divergência jurisprudencial para a matéria área de reserva legal.*
>
> *Entretanto, o acórdão recorrido decidiu, também, que a comprovação da área de preservação permanente pode se dar por laudo técnico, mesmo com a apresentação intempestiva de ADA, e o recurso especial busca, também, atacar essa parte da decisão. Entretanto, o paradigma apresentado não trata de área de preservação permanente, mas apenas de reserva legal. Desta forma, o recurso especial não será admitido nesse aspecto.*
>
> *Isso posto, com fundamento no artigo 67 do Anexo II do RICARF, DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao recurso especial interposto na parte em que questiona a necessidade de apresentação tempestiva de ADA para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, mas não o admito na parte em que discute sobre a obrigatoriedade de ADA tempestivo para a exclusão da área de preservação permanente, por não ter sido comprovada a divergência jurisprudencial nesse aspecto.*

Nos termos do despacho de fl. 126, do então Presidente da CSRF, a admissibilidade parcial do recurso especial da Fazenda Nacional foi ratificada, tendo sido determinado posterior "encaminhamento dos presentes autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Imperatriz/MA, para ciência ao contribuinte do acórdão recorrido, do recurso especial e deste despacho para, querendo, apresentar contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional, no prazo de 15 (quinze) dias".

O contribuinte, entretanto, cientificado em 22 de setembro de 2010 (fl. 128), apresentou recurso especial (fls. 129 a 132). Na peça, diz expressamente que "vem, respeitosamente, a ilustríssima presença de Vossas Excelências, apresentar o presente RECURSO ESPECIAL" (fl. 129) e afirma que "deverá ser revertida a decisão proferida no ACÓRDÃO n° 11-21.435 – Primeira turma da DRJ/RECIFE e ACÓRDÃO n° 2102-00.528 – Primeira Câmara/Segunda Turma Ordinária" (fl. 131).

Por considerar que não há interesse processual do contribuinte na apresentação do recurso especial em análise, o i. Presidente da 1ª Câmara prolatou despacho [fls. 175/176] que negou seguimento ao Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Primeiramente, há que ser declarada a tempestividade do Recurso Especial, tendo em vista sua interposição no prazo estabelecido pelo artigo 68, *caput*, do Regimento acima mencionado.

Conforme previsão regimental, é requisito para admissibilidade do recurso especial a demonstração de divergência, que consiste em julgado proferido por outra câmara dos conselhos de contribuintes, que não tenha sido reformado pela Câmara Superior.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à essencialidade ou não do cumprimento de determinadas exigências ou formalidades para fins

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de inclusão na base de cálculo do imposto territorial rural - ITR das áreas rurais de proteção ambiental, conforme artigo 10, inciso II, aliena 'a'da Lei n° 9.393/1996, verbis:

Pois bem, o artigo 10, § 1°, inciso II, alínea "a", da Lei n° 9.393/96 tem 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.*
>
> *§ 1°. 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;*

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei n° 4.771/65), estão excluídas da base de cálculo do ITR.

As chamadas áreas de preservação permanente e de reserva legal ou de utilização limitada têm contornos estabelecidos pelos artigos 2°, 3° e 16 do Código Florestal, atualmente com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória n° 2.166-67/2001, da seguinte forma:

> *Art. 2°. 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;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 19/03/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

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. 3º. Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

§ 1°. A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujei.tas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

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:

I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

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 micro bacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo;

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

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

§ 1°. 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.

§ 2°. 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.

§ 3°. 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.

§ 4°. 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:

I - o plano de bacia hidrográfica;

II - o plano diretor municipal;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

III - o zoneamento ecológico-econômico;

IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e

V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

§ 5°. 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:

I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinqüenta 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

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinqüenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.

§ 6°. 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:

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;

II - cinqüenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º.

§ 7°. O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º.

§ 8°. 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.

§ 9°. 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.

§ 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/04/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.*
>
> *§ 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.*

Estas são as previsões do Código Florestal atualmente em vigor a respeito dos temas em discussão.

Para a área conceituada como reserva legal pelo artigo 16, §2° 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, conforme região. É o que se conclui da combinação com a parte final do artigo 11 inciso I da Lei n° 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."*

A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis n^{os} 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

Ademais, nos termos do artigo 55 do Decreto n° 6.514/2008, cuja entrada em vigor restou prorrogada para 11/12/2011, por força do Decreto n° 7.497, de 09/06/2011, a ausência de averbação da reserva legal dá ensejo à aplicação de multa pecuniária.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O ITR é tributo de natureza eminentemente extra-fiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.

Portanto, de acordo com tal regra, as áreas de reserva legal, previstas no Código Florestal (Lei n° 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, cuja redação à época do fato gerador, antes da alteração promovida pela Medida Provisória n° 2.166-67/2001, era a seguinte:

"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, "Araucariaangustifolia", 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 cinqüenta (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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais."

(original sem grifo)

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 consequencias diametralmente opostas na apuração do ITR, a saber:

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,

para os que advogam o efeito declaratório da averbação, ela seria dispensável para amparar a isenção do ITR aplicável à area 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 area de reserva legal 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 independemente da prova da averbação (e ainda que haja prova da existência da área preservada) frusta o propósito extrafiscal de criação do ônus de preservação ambiental para as gerações futuras, em confronto com a exigência do artigo 16, parágrafo 2º 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.

Nada obstante, 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

da hipótese de incidência do ITR ou ao início do procedimento fiscal, tais áreas devem ser excluídas da base de cálculo do tributo, pelas razões expostas acima.

No presente caso, verifico que a divergência se cinge apenas em face da "necessidade de apresentação tempestiva de ADA para a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR".

Dito isso e não obstante os argumentos apresentados pela Recorrente, entendo que o Acórdão recorrido não merece qualquer reparo. Peço vênia aos ilustres pares para transcrever excerto do *decisum,* que ratifica o cumprimento pelo Contribuinte do requisito formal para isenção [fl. 98]:

> *[...] Em relação à área de reserva legal, o contribuinte acostou na impugnação um Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal, firma do em 08/10/1996, junto ao lbama, assumindo a responsabilidade de averbação de 50% da propriedade como reserva legal (fls. 30 c 31). Tal Termo foi levado à averbação junto à matricula do imóvel rural (fl. 31v), em janeiro de 1997, ficando, assim, demonstrada a averbação cartorária tempestiva da área de reserva legal, e, inclusive, há Laudo Técnico juntado aos autos informando sobre a existência dessa área protegida ambientalmente (fls. 34 a 48). E, por fim, mesmo de forma extemporânea, o contribuinte apresentou o Ato Declaratório Ambiental - ADA, com registro da área de reserva legal, cumprindo assim o segundo requisito formal para isenção. Assim, deve-se deferir a isenção no tocante à área de reserva legal.*
>
> *Na mesma linha acima, vê-se que a área de preservação permanente restou comprovada com o Laudo Técnico, robustecida pela apresentação do ADA, devendo igualmente ser deferida a isenção legal.*

Dessa forma, a pretensão recorrente de afastar a glosa pela "desnecessidade dessa averbação para fins tributários", ou seja, a "não incidência do ITR sobre as áreas de reserva legal está condicionada apenas à real existência da reserve" [fl. 126], não encontra guarida, segundo entendimento deste Conselheiro.

Em face de todo o exposto encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela PFN, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para que seja mantida o *decisum* recorrido.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/03/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR
Impresso em 17/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA