



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

Processo n° 10675.004770/2004-84
Recurso n° 336.043 Voluntário
Acórdão n° **2102-01.406 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria ITR - Área total do imóvel, área de reserva legal e área ocupada com pastagens
Recorrente WISMAR MARTINS FERREIRA DE PAIVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, que atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e presentes os requisitos do art. 10 do Decreto n° 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

ÁREA TOTAL DO IMÓVEL. RETIFICAÇÃO. MATRÍCULA NO REGISTRO CARTORÁRIO.

Comprovada a retificação da área total do imóvel rural junto à matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis deve-se acolher a retificação da referida área também para fins de cálculo do ITR devido.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE.

O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei n° 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei n° 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR,

que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (*O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas*), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir dos isentivos tributários. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal.

ÁREA OCUPADA COM PASTAGENS. COMPROVAÇÃO.

O contribuinte deve comprovar, por meio de documentação pertinente, as áreas ocupadas com pastagens.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para acolher a retificação da área total do imóvel para 737,97 ha. Vencidos os Conselheiros Atilio Pitarelli e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que davam provimento em maior extensão, reconhecendo uma área de reserva legal de 56,57 ha.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 17/08/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra WISMAR MARTINS FERREIRA DE PAIVA, foi lavrado Auto de Infração, fls. 27/31, para formalização de exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) do imóvel denominado Agropecuária Saul Paiva III (Fazenda Retirinho), localizado no município de Serra do Salitre/MG, com área total de 1.067,4 ha (NIRF 1.164.101-0), relativo ao exercício 2000, no valor de R\$ 100.793,91, incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 29/10/2004.

A infração imputada à contribuinte foi falta de recolhimento do imposto, em razão das alterações realizadas na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), conforme quadro a seguir:

DITR 2000	Declarado	Apurado no Auto de Infração
02 - Área de preservação permanente	50,0 ha	0,0 ha
03-Área de Utilização Limitada	240,0 ha	0,0 ha
07 – Produtos vegetais	250,0 ha	0,0 ha
08 – Pastagens	519,0 ha	324,0 ha
16-Valor da Terra Nua	R\$ 335.300,00	R\$ 965.040,00

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 37/40, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou o lançamento procedente em parte, conforme Acórdão DRJ/BSA nº 15.655, de 16/11/2005, fls. 222/235, e quadro demonstrativo abaixo:

DITR 2000	Declarado	Apurado no Auto de Infração	Julgamento DRJ
02 - Área de preservação permanente	50,0 ha	0,0 ha	50,0 ha
03-Área de Utilização Limitada	240,0 ha	0,0 ha	0,0 ha
07 – Produtos vegetais	250,0 ha	0,0 ha	300,0 ha
08 – Pastagens	519,0 ha	324,0 ha	324,0 ha
16-Valor da Terra Nua	R\$ 335.300,00	R\$ 965.040,00	R\$ 335.300,00

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 20/04/2006, Aviso de Recebimento (AR), fls. 239, a contribuinte apresentou, em 19/05/2006, fls. 293, recurso voluntário, fls. 242/251, trazendo as seguintes alegações:

Da redução da área total do imóvel - Como já explicitado em sede de defesa, a área real do imóvel foi recentemente aferida, ocasião na qual se verificou discrepância entre esta e aquela constante da escritura registrada no Cartório de Registro de Imóveis. Em que pese constar do registro 1067,4 ha, tal área não existe de fato, restringindo-se a 737,97,09 ha. O novo exame pericial trazido aos autos traz em seu bojo avaliação que atende à área real constatada, de acordo com levantamento geodésico de precisão, tomando como base o marco cravado no aeroporto da cidade de Patrocínio/MG, decorrente das estações RBMC IBGE localizadas em Brasília e Uberlândia.

Da exclusão das áreas de utilização limitada/reserva legal - A averbação no registro de imóveis é despicienda para tornar possível a isenção a que faz jus o contribuinte e não tem o condão de tornar tributável área que ao legislador aprovou afastar da incidência do imposto.

Do aproveitamento das áreas com pastagens - Embora tenha sido exarado no auto de infração que a Recorrente não logrou demonstrar com êxito a lotação animal indicada em sua declaração, cumpre esgrimir que todos os

documentos requeridos pela autoridade administrativa foram apresentados tempestivamente, como comprovado na própria decisão hostilizada.

Se o comprovante de vacinação apresentado não é hábil a fazer prova do aproveitamento da terra em pastagens não se pode responsabilizar a Recorrente, senão a própria autoridade autuante, que foi quem o solicitou. Seria plenamente possível e até mais fácil para a Recorrente a apresentação do cartão de produtor rural mantido junto à administração fazendária estadual do qual consta o real estoque de animais de sua propriedade. Ocorre que tal cartão ou qualquer outro documento não foi solicitado à autuada em nenhum momento pela autoridade administrativa.

Ocorre, ainda, que o auto de infração lavrado pelo Auditor-Fiscal padece de vícios técnicos que não permitem a plenitude de seu entendimento. Consta do laudo que, à míngua de comprovação hábil acerca da lotação animal declarada, forma-se convicção da não utilização ou sub-utilização da terra, convicção esta conducente à glosa total ou parcial das informações declaradas. A incoerência léxica na qual incorreu o autuante frustra os esforços da autuada em defender-se satisfatoriamente. O ato perpetrado pelo fiscal culminou em claro cerceamento de defesa.

De qualquer modo, a contribuinte se coloca à disposição dessa r. turma julgadora para apresentar documentos outros aptos a constituir prova acerca dos fatos declarados desde que lhe sejam especificados e solicitados com clareza.

Demais disso o mapa confeccionado para averbação das reservas legais, além de reduzir a área total do imóvel, que por si só serviria para dar provimento ao presente recurso, descreve claramente a área de aproveitamento parcial de pastagens contida no imóvel.

Por entender pertinente, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 136.043, de 19006/2008, fls. 370/374, determinando o a seguir especificado:

(i) o IBAMA confirme as áreas contidas no mapa acostado às fls. 290, e (ii) para que seja informado, pelo contribuinte, se a área de reserva legal apontada no Termo de Responsabilidade acima referido foi averbada na matrícula do imóvel.

Durante os procedimentos de diligência, o contribuinte foi intimado e apresentou cópia da matrícula nº 40.084 (Serviço de Registro de Imóveis de Patrocínio/MG), de imóvel rural com 737,97 ha, situado na Fazenda Retirinho, propriedade denominada Agropecuária Saul Paiva III. Do referido documento, consta averbação de área de utilização limitada, com extensão de 147,62 ha (AV-4/40.084, de 16/10/2007). Já o Ibama, intimado nada respondeu.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura

Das preliminares

Da tempestividade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Da nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa

Preliminarmente, deve-se apreciar a alegação da contribuinte de que o lançamento seria nulo, em razão de a glosa da área ocupada com pastagens não estar devidamente explicitada no Auto de Infração.

Dos demonstrativos que compõe o Auto de Infração, fls. 27/31, verifica-se claramente que a referida glosa foi parcial, alterando-se a área ocupada com pastagens de 519,0 ha para 324,0 ha.

E mais, restou também evidenciado no Auto de Infração que a glosa se deu baseada na documentação apresentada pela contribuinte, qual seja, ficha controle do criador, fls. 20.

Por oportuno, cumpre esclarecer que o presente lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e dado à contribuinte o direito de defesa, no momento da apresentação da impugnação e do recurso voluntário, que ora se analisa. Tem-se, ainda, que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas todas as formalidades estabelecidas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Nessa conformidade, considerando que a glosa de pastagens está perfeitamente descrita no Auto de Infração, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

Do mérito

Da área total do imóvel

No recurso, a contribuinte solicita a retificação da área total do imóvel, esclarecendo que a área real do imóvel foi recentemente aferida, ocasião na qual verificou-se discrepância entre esta e aquela constante da escritura registrada no Cartório de Registro de Imóveis. Em que pese constar do registro 1.067,4 ha, tal área não existe de fato, restringindo-se a 737,97,09 ha.

De pronto, vale observar que área total do imóvel não foi objeto do Auto de Infração, não fazendo, portanto, parte do litígio. Entretanto, caso reste comprovado que a contribuinte incorreu em erro de preenchimento da DITR, deve-se acolher o pleito da recorrente em ver retificada a área total do imóvel.

Pois muito bem. O imóvel de que se cuida encontra-se matriculado no Serviço de Registro de Imóveis da Comarca de Patrocínio/MG, sob nº 785, Livro 2C, conforme certidão, fls. 325/327, sendo sua área de 1.167,46 ha.

Ocorre que, conforme informação prestada pelo Escrevente Substituto do Serviço de Registro de Imóveis da Comarca de Patrocínio/MG, fls. 347, a matrícula nº 785 deixou de existir, em virtude de retificação consensual, sendo transportada para a matrícula nº 40.084.

Do exame da certidão da matrícula nº 40.084, fls. 348, verifica-se que a área do imóvel registrada é de 737,97 ha, sendo importante destacar o que abaixo se transcreve da certidão:

*CCIR/INCRA: Código do Imóvel: 415.120.002.305-9;
Denominação do Imóvel: Agropecuária Saul Paiva III; Área
Total: 1.167,40,00 ha.; Classificação Fundiária: Grande
Propriedade Produtiva; Data da última atualização:
08/11/2002;*

(...)

*REGISTRO ANTERIOR: AV-31/785; f.188, L2-C, desta
Circunscrição, Retificação Consensual Art. 213 LRP.*

A certidão da matrícula nº785, fls. 325/327, não está atualizada, de sorte que não consta a averbação AV-31, mencionada na certidão da matrícula nº 40.084. Entretanto, é certo que houve uma retificação consensual na matrícula nº 785 e que a área do imóvel que era de 1.167,40 ha na antiga matrícula passou para 737,97 ha na nova matrícula. Tais fatos indicam que a AV-31 cuidou da retificação da área do imóvel.

Nessa conformidade, há de se concluir que a contribuinte procedeu à retificação da área do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis. Deve-se, portanto, acolher a pretensão da recorrente de ver retificada a área total do imóvel para 737,97 ha, também, para fins de cálculo do ITR.

Da área de reserva legal

No Auto de Infração, a autoridade fiscal glosou integralmente a área de utilização limitada (240,0 ha) por falta de averbação da dita área junto à matrícula do imóvel.

Durante os procedimentos de diligência, a contribuinte apresentou cópia da certidão da matrícula nº 40.084 (Serviço de Registro de Imóveis de Patrocínio/MG), fls. 380/389, na qual consta a averbação de área de utilização limitada, com extensão de 147,62 ha (AV-4/40.084, de 16/10/2007).

Por oportuno, transcreve-se a seguir o art. 16 da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965:

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)

(...)

§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)

Do caput do art. 16 acima transcrito, verifica-se que os proprietários de imóveis rurais estão autorizados a explorar e suprimir áreas de florestas e outras formas de vegetação nativa (as quais não sejam consideradas áreas de preservação permanente ou de utilização limitada) desde que se comprometa a manter, a título de reserva legal, parte destas florestas ou vegetações nativas, nos percentuais definidos no mesmo artigo. E este compromisso deve ser firmado mediante averbação da área designada como reserva legal junto à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente.

Como se vê, as áreas de reserva legal somente passam a existir mediante sua formalização, que se dá por averbação junto à matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis. Ou seja, somente há que se falar em área de reserva legal depois de sua respectiva formalização, mediante averbação na matrícula do imóvel.

No presente caso, cuida-se do ITR relativo ao exercício 2000 e a averbação da área de utilização limitada somente veio a ser averbada em 16/10/2007. Logo, deve ser mantida a glosa da área de reserva legal.

Ademais, deve-se observar que depois de retificada a área do imóvel para 737,97 ha e considerando que o imóvel possui: 50,0 ha de área de preservação permanente, 300 ha de área ocupada com produtos vegetais, 324,0 ha de área ocupada com pastagens e 7,4 ha de área ocupada com benfeitorias, sobram apenas 56,57 ha de área não utilizada.

Ora, ao admitir-se que no exercício 2000 existia uma área de utilização limitada de 147,62 ha, seria o mesmo que aceitar que a área de utilização limitada estivesse sendo explorada sem a existência de plano de manejo sustentado, o que seria inadmissível.

A despeito do acima exposto, tem-se que o entendimento prevalecente nesta Turma é de que a área de reserva legal deve ser reconhecida, desde que a sua averbação seja efetuada até o início da ação fiscal, como se pode ver do Acórdão nº 9202-01.641, de 25/07/2011, mais precisamente do voto vencedor cujo redator designado foi o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos:

A controvérsia se resume a decidir quanto à pertinência da averbação da área de reserva legal à margem do registro imobiliário do imóvel rural, como condição para fruição de exclusão de tal área da incidência do ITR.

Especificamente, a reserva legal é a 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 (art. 1º, § 2º, III, do Código Florestal), sendo certo que o Código Florestal, no art. 16, especifica os percentuais mínimos da propriedade rural que deve ser afetada à reserva legal, nas diversas regiões do país, determinando, ainda, que tal reserva seja averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel (art. 16, § 8º, do Código Florestal).

Inicialmente, far-se-á um breve apanhado jurisprudencial sobre a necessidade, ou não, da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.

Primeiramente, aprecia-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, intérprete máximo da lei federal brasileira.

*Começa-se pelo REsp 1.125.632/PR, da **Primeira Turma**, sessão de 20/08/2009, relator o Ministro Benedito Gonçalves, unânime, onde há um razoável apanhado da jurisprudência dessa Superior Corte. Eis a ementa desse julgado:*

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ITR. BASE DE CÁLCULO.

EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE AVERBAÇÃO OU DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INCLUSÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL ANTE A AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO.

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

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

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

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

5. Recurso especial parcialmente provido, para anular o acórdão recorrido e restabelecer a sentença de Primeiro Grau de fls. 139-145, inclusive quanto aos ônus sucumbenciais. (grifou-se)

Acima se exigiu a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel como condição para fruição da redução do ITR.

Porém, a mesma **Primeira Turma do STJ** julgou o Resp nº 1.060.886/PR, na sessão de 1º/12/2009, relator o Ministro Luiz Fux, quando asseverou que a falta de averbação da reserva legal na matrícula do imóvel ou a averbação a destempo, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção no âmbito do ITR, em votação unânime, ou seja, em manifesto confronto com o REsp 1.125.632/PR, também unânime, que determinou a obrigatoriedade da averbação da reserva legal no cartório de registro de imóvel para fruição do benefício no âmbito do ITR, ressaltando que a decisão de dezembro de 2009 não faz qualquer menção à decisão pretérita da mesma Turma. Para tanto, veja-se o excerto da ementa do Resp nº 1.060.886/PR, verbis:

Consectariamente, decidiu com acerto o acórdão a quo ao firmar entendimento no sentido de que "A falta de averbação da

área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965. Reconhece-se o direito à subtração do limite mínimo de 20% da área do imóvel, estabelecido pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965, relativo à área de reserva legal, porquanto, mesmo antes da respectiva averbação, que não é fato constitutivo, mas meramente declaratório, já havia a proteção legal sobre tal área".

Já no âmbito da **Segunda Turma do STJ**, no tocante à averbação cartorária da área de reserva legal, recentemente se firmou uma posição pela necessidade da averbação como condição para fruição da benesse no âmbito do ITR, como se pode ver no Recurso Especial nº 1.027.051 – SC (STJ, 2011 C), sessão de 07/04/2011, por maioria (relator vencido), com a seguinte ementa no voto-vista do Ministro Castro Meira:

TRIBUTÁRIO. AMBIENTAL. ITR. ISENÇÃO. LEIS 8.971/91 E 9.393/96. RESERVA LEGAL FLORESTAL. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. O Código Florestal exige a aprovação dos órgãos ambientais quanto à localização da reserva legal, bem como a sua averbação no registro de imóveis. A imprescindibilidade da averbação justifica-se não apenas para facilitar o controle do Poder Público, mas também em razão do caráter propter rem da obrigação de manter a reserva legal que, em regra, não se altera nos casos de transmissão, desmembramento ou de retificação da área.

2. O imposto territorial rural - ITR possui inequívoco propósito extrafiscal, sendo utilizado para combater o latifúndio improdutivo e para incentivar e proporcionar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente. Caracteriza-se, portanto, como um imposto que auxilia o Estado no disciplinamento da propriedade rural, tendo como norte a função social da propriedade.

3. Os incentivos fiscais assumem considerável relevância na consecução dos objetivos constitucionais, o que implica reconhecer, sob a ótica da proteção ao meio ambiente, que a interpretação da norma instituidora da isenção tributária não pode se afastar dos valores e princípios veiculados na Constituição e na legislação ambiental.

4. Apesar de o art. 111 do CTN consignar que se interpreta literalmente a norma que outorga isenção, isso não significa que seja vedada a utilização dos critérios teleológico, histórico e sistemático. O hermetismo do ordenamento jurídico não prescinde da atuação do intérprete, cumprindo-lhe buscar uma identidade lógico-jurídica do dever-ser. Assim, é impossível conferir à lei uma aplicação em descompasso com o sistema normativo no qual esteja inserida.

5. Quando as Leis nºs 8.171/91 e 9.393/96 isentam o tributo referente à área de reserva legal prevista na Lei nº 4.771/65, significa que apenas se sujeitam à exclusão do crédito tributário as áreas que estiverem em consonância com a legislação de proteção ao meio ambiente, visto que não é possível conferir um benefício fiscal àqueles que descumpriram a própria lei que serve de base para a isenção. Entender o contrário seria desconsiderar o modelo de proteção ambiental contemplado no Texto Maior, bem assim o princípio cooperativo insculpido no art. 225 da CF.

6. A previsão contida no § 7º do art. 10 da Lei n. 9.393/96, segundo a qual o contribuinte não precisa comprovar a regularidade das deduções efetuadas em decorrência da isenção, apenas disciplina a forma de constituição do crédito tributário, que se dá por meio do autolancamento, em nada interferindo quanto à exclusão do crédito tributário, ou seja, sobre os requisitos para obtenção do benefício fiscal.

7. Recurso especial provido. (grifou-se)

Claramente se vê que a Segunda Turma do STJ, com supedâneo no caráter extrafiscal do ITR, albergou a necessidade da averbação cartorária da área de reserva legal, como condição para fruição de benesse no âmbito do ITR. Observe-se que se trata de Acórdão em que a Turma debateu a matéria com profundidade, como se comprova pela existência de voto vencido. Por tudo, no tocante à averbação cartorária da área de reserva legal, a Segunda Turma do STJ asseverou sua necessidade, não havendo ainda concordância no âmbito da Primeira Turma.

Porém, se há dúvidas no âmbito da jurisprudência do STJ sobre a presente controvérsia, como se vê pelas decisões conflitantes no âmbito da Primeira Turma do STJ, tal situação não é amainada pelo que ocorre no âmbito da jurisprudência administrativa, como abaixo se demonstrará.

A jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, competente para apreciar as controvérsias no seio do ITR até março de 2009, era oscilante no tocante à averbação cartorária da área de reserva legal. Abaixo, breve apanhado da jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, para exercícios posteriores ao ITR-exercício 2001 (que pode ser aplicada desde o exercício 1997, pois a legislação que passou a obrigar a averbação de tal área remonta à Lei nº 7.803/89), em decisões prolatadas no ano de 2008, trazendo também algumas informações sobre a exigência de Ato Declaratório Ambiental - ADA, já que, em regra, debate-se a exigência do ADA e da averbação cartorária para deferimento da fruição da benesse tributária no tocante à área de reserva legal:

1. exigência de averbação da área de reserva legal somente a partir do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR) – Acórdão nº 301-34459, sessão de 20/05/2008, unânime;

2. *área de reserva legal reconhecida a partir de documentos outros, privilegiando a busca da verdade material – Acórdão nº 301-34475, sessão de 20/05/1998, unânime; Acórdão nº 302-39586, sessão de 19/06/2008, por maioria; Acórdão nº 391-00031, sessão de 21/10/2008, por maioria (acatando também laudo técnico para comprovar a existência de área de preservação permanente);*
3. *Ausência de averbação cartorária da reserva legal, por si só, não afasta a benesse legal – Acórdão nº 303-35421, sessão de 19/06/2008, por maioria; Acórdão nº 303-35734, sessão de 16/10/2008, por maioria;*
4. *área de reserva legal averbada e ADA extemporâneo reconhecida para reduzir o ITR devido – Acórdão nº 301-34686, sessão de 13/08/2008, unânime (também com laudo técnico); Acórdão nº 301-34632, sessão de 10/08/2008, unânime;*
5. *área de reserva legal averbada extemporaneamente reconhecida para reduzir o ITR devido – Acórdão nº 301-34788, sessão de 15/10/2008, por voto de qualidade (os vencidos exigiam o ADA para os exercícios posteriores a 2001);*
6. *comprovação da área de utilização limitada (reserva legal) a depender do ADA e da averbação cartorária tempestivos – Acórdão nº 302-39244, sessão de 29/01/2008, por maioria; Acórdão nº 302-39866, sessão de 15/08/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 303-35538, sessão de 13/08/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 303-35645, sessão de 11/09/2008, por voto de qualidade; Acórdão nº 393-00083, sessão de 19/11/2008, por voto de qualidade.*

Tentando fazer um resumo dos posicionamentos acima sobre a averbação da área de reserva legal, tem-se:

- *averbação após a publicação do Decreto nº 4.382/2002 (1ª Câmara); reconhecimento da área por laudos técnicos (1ª, 2ª, 3ª Câmaras e 3ª TE); averbação cartorária e ADA intempestivo (1ª Câmara); averbação cartorária intempestiva (1ª Câmara); averbação e ADA tempestivos (2ª, 3ª e 3ª TE);*

Da jurisprudência acima, claramente não se extrai qualquer posição consolidada no tocante à averbação cartorária para a área de reserva legal (há precedentes de todas as Câmaras ordinárias com reconhecimento da área de reserva legal a partir de laudos técnicos), sendo certo que as posições mais formais, com exigência do ADA e da averbação tempestivos para a área de reserva legal são tomadas, em regra, por voto de qualidade (vide item 6, acima), a demonstrar a profundidade da controvérsia.

Longe de tecer quaisquer críticas à jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, aqui se reconhece a funda controvérsia no tocante à necessidade da averbação cartorária da reserva legal para reconhecimento dos benefícios isentivos no âmbito do ITR, ressaltando que o próprio Superior Tribunal de Justiça tem também vacilado na solução dessa controvérsia, como se viu acima, com a Primeira Turma dessa Superior Corte prolatando decisões divergentes, por unanimidade, em um mesmo semestre, sem qualquer ressalva à posição pretérita (apesar da matéria aparentemente ter sido pacificada na Segunda Turma, como já visto neste artigo).

Sem apoio na jurisprudência, quer do Terceiro Conselho de Contribuintes, quer do Superior Tribunal de Justiça, passa-se a definir um posicionamento sobre a controvérsia referente à averbação da área de reserva legal.

Da área tributável para fins do ITR se excluem as áreas de preservação permanente e de reserva legal, de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas ambientais, comprovadamente impréstáveis para os fins do setor primário, de servidão florestal ou ambiental e, mais recentemente, cobertas por florestas nativas e alagadas por reservatórios hidrelétricos, como se pode ver no art. 10, § 1º, II, “a” a “f”, da Lei nº 9.393/96.

Claramente vê-se que as áreas de interesse ambiental ou impréstáveis para os fins do setor primário estão excluídas da incidência do ITR, sendo certo que esse imposto somente incide sobre as áreas aproveitáveis, geradoras de renda agrícola, pecuária e extrativista.

O nó górdio aqui é definir quais os requisitos que devem ser implementados para que uma área seja considerada de reserva legal para fins de fruição da exclusão da tributação do ITR.

Partindo do princípio que o ITR incide sobre a área tributável da propriedade (área total do imóvel menos as áreas de preservação permanente e de utilização limitada¹), geradora de renda agrícola, pecuária ou extrativista, parece claro que o contribuinte somente pode se beneficiar do favor legal tributário se de fato existir essas áreas de utilização limitada, ou seja, caso as áreas de reserva legal ou de preservação permanente estejam sendo utilizadas indevidamente em atividades agrícolas, extrativistas ou pecuárias diretas, afastar-se-ia a isenção legal. De outra banda, existindo tais áreas, o contribuinte pode se beneficiar do favor legal, cumpridos os requisitos formais, que se verá a seguir.

Assim, para a fruição de isenção tributária, pode a lei exigir o cumprimento de requisitos formais, além dos substanciais (no caso vertente, a existência das próprias áreas ambientalmente

¹ As áreas de utilização limitada são as áreas de reserva legal, de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas ou impréstáveis para fins do setor primário, de servidão florestal ou ambiental, de RPPN, cobertas por floresta nativa e alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

protegidas). Como exemplo de requisito isentivo de ordem formal, o art. 4º, V, da Lei nº 8.661/1993 determina que o contribuinte detentor de um Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI pode ter um crédito de 50% do IRRF incidente sobre as remessas para o exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, previstas em contratos de transferência de tecnologia, desde que averbados nos termos do Código de Propriedade Industrial, ou seja, não basta ter um contrato de transferência de tecnologia firmado com uma empresa estrangeira, mas se deve averbá-lo no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI, como manda o art. 230 do Código de Propriedade Industrial (Lei nº 9.279/96), para fruição do benefício legal.

Agora, passa-se a verificar a existência de requisitos formais para fruição do benefício no âmbito do ITR para área de reserva legal. Em relação à área de reserva legal, assim versa o art. 10, § 1º, II, "a", da Lei nº 9.393/96, verbis:

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:

I - Omissis;

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 assevera que a área de reserva legal, prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65), pode ser excluída da área tributável. Já no art. 16 da Lei nº 4.771/65 definem-se os percentuais de cobertura florestal a título de reserva legal que devem ser preservados nas diferentes regiões do país e determina que 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.

A questão que logo se aventa é sobre a obrigatoriedade de averbação da reserva legal para fruição do benefício no âmbito do ITR, já que a Lei nº 9.393/96 assevera a exclusão da área de reserva legal, porém remetendo-a ao Código Florestal, não havendo, especificamente, uma obrigação de averbação cartorária da área de reserva legal na Lei tributária.

Quanto à obrigatoriedade da averbação da área de reserva legal, em sentido lato, parece que não há qualquer dúvida, pois

inclusive há norma editada pelo Poder Executivo, com supedâneo na Lei nº 9.605/98 (Lei dos crimes ambientais), que considera tal comportamento uma infração administrativa, com aplicação de multas pecuniárias, conforme o art. 55 do Decreto nº 6.514/2008, sendo certo que o Poder Judiciário vem ratificando a obrigatoriedade da averbação da reserva legal, como se pode ver no REsp 927.979 – MG, julgado pela Primeira Turma em 31/05/2007, relator o Ministro Francisco Falcão, unânime, assim ementado:

DIREITO AMBIENTAL. ARTS. 16 E 44 DA LEI Nº 4.771/65. MATRÍCULA DO IMÓVEL. AVERBAÇÃO DE ÁREA DE RESERVA FLORESTAL.NECESSIDADE.

I - A questão controvertida refere-se à interpretação dos arts. 16 e 44 da Lei n. 4.771/65 (Código Florestal), uma vez que, pela exegese firmada pelo aresto recorrido, os novos proprietários de imóveis rurais foram dispensados de averbar reserva legal florestal na matrícula do imóvel.

II - "Essa legislação, ao determinar a separação de parte das propriedades rurais para constituição da reserva florestal legal, resultou de uma feliz e necessária consciência ecológica que vem tomando corpo na sociedade em razão dos efeitos dos desastres naturais ocorridos ao longo do tempo, resultado da degradação do meio ambiente efetuada sem limites pelo homem. Tais conseqüências nefastas, paulatinamente, levam à conscientização de que os recursos naturais devem ser utilizados com equilíbrio e preservados em intenção da boa qualidade de vida das gerações vindouras" (RMS nº 18.301/MG, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 03/10/2005).

III - Inviável o afastamento da averbação preconizada pelos artigos 16 e 44 da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), sob pena de esvaziamento do conteúdo da Lei. A averbação da reserva legal, à margem da inscrição da matrícula da propriedade, é conseqüência imediata do preceito normativo e está colocada entre as medidas necessárias à proteção do meio ambiente, previstas tanto no Código Florestal como na Legislação extravagante.

IV - Recurso Especial provido. (grifou-se)

Na linha acima, não se pode deixar de fazer uma leitura combinada das Leis nº 9.393/96 e 4.771/65, devendo ser reconhecido que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal transcende em muito o direito tributário, sendo uma medida de garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, para as atuais e futuras gerações, conforme insculpido no art. 225 da Constituição Federal, sendo, inclusive, a defesa do meio ambiente um dos princípios da ordem econômica. É aqui não se diga que, por se tratar de isenção tributária, estar-se-ia obrigado a fazer uma interpretação literal, na forma do art. 111, II, do Código Tributário Nacional, sem qualquer observação da teleologia visada pelo legislador. Não obstante a interpretação restritiva, nada impede a busca da

concretização das finalidades previstas pelo legislador, como se pode ver no precedente do Supremo Tribunal Federal, abaixo transcrito:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 149, § 2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. EXTENSÃO DA IMUNIDADE À CPMF INCIDENTE SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS RELATIVAS A RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO ESTRITA DA NORMA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

I - O art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal é claro ao limitar a imunidade apenas às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas decorrentes de exportação.

II - Em se tratando de imunidade tributária a interpretação há de ser restritiva, atentando sempre para o escopo pretendido pelo legislador.

III - A CPMF não foi contemplada pela referida imunidade, porquanto a sua hipótese de incidência – movimentações financeiras – não se confunde com as receitas.

IV - Recurso extraordinário desprovido.

(STF; RE 566259; Relator(a): Min. Ricardo Lewandowski; Tribunal Pleno; julgado em 12/08/2010; Repercussão Geral Mérito; DJe-179: 24-09-2010) – Destacou-se.

Ora se averbação da reserva legal chega a ser objeto de multa pecuniária administrativa específica, parece desarrazoado deferir o benefício tributário sem o cumprimento dessa medida, quando a própria Lei nº 9.393/96 defere a exclusão da área de reserva legal, prevista no Código Florestal, ou seja, parece que com as condicionantes da legislação ambiental.

A interpretação acima está alicerçada no entendimento de que o ITR é um imposto de feição essencialmente extrafiscal, tendo pouco valor o aspecto fiscal, arrecadatório. Aqui, tratando da coexistência da fiscalidade e da extrafiscalidade nas normas tributárias, assevera Paulo de Barros Carvalho²:

Há tributos que se prestam, admiravelmente, para a introdução de expedientes extrafiscais. Outros, no entanto, inclinam-se mais ao setor da fiscalidade. Não existe, porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro.

² CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário – Linguagem e Método. 2ª ed., São Paulo: Noeses, p. 241.

No dizer de José Marcos Domingues Oliveira³ (1999, p. 37) a “Tributação extrafiscal é aquela orientada para fins outros que não a captação de dinheiro para o Erário, tais como a redistribuição da renda e da terra, a defesa da indústria nacional, a orientação dos investimentos para setores produtivos ou mais adequados ao interesse público, a promoção do desenvolvimento regional ou setorial etc.”, sendo certo que é do conhecimento geral que o ITR é um imposto marcadamente extrafiscal, desde sua instituição, primeiramente tentando atingir os fins da reforma agrária e gravando de forma mais vertical os latifúndios improdutivos, como se viu com o Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64) e com as alterações perpetradas pela Lei nº 6.746/79 nesse Estatuto, e, posteriormente, notadamente com a Lei nº 9.393/96 (e suas alterações posteriores, como a Lei nº 11.428/2006), avultou a extrafiscalidade do ITR no tocante à preservação das áreas de interesse ambiental, já que tais áreas não compõem as áreas objeto da incidência do imposto, bem como a progressividade a depender do binômio área total do imóvel/grau de utilização.

Apenas para se ter uma idéia da irrelevância do aspecto fiscal, arrecadatário, do ITR, no ano de 2009, as receitas administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil atingiram 682.983 bilhões de reais, e, desse montante, a arrecadação do ITR atingiu a mísera quantia de 480 milhões de reais, ou seja, 0,07% do total arrecadado⁴, isso no país que é o quinto maior em extensão do planeta, a indicar que, a despeito das enormes áreas rurais do Brasil, a questão arrecadatória é marginal, secundária.

De outra banda, o aspecto extrafiscal do ITR é cristalino, e diversos pontos dessa extrafiscalidade podem ser anotados, a saber:

- *imunidade da pequena gleba familiar, a favorecer a fixação do homem no campo;*
- *progressividade das alíquotas, como se vê no anexo da Lei nº 9.393/96, no qual uma propriedade com o mesmo grau de utilização do imóvel rural, pode variar a alíquota de 1% a 20%, a depender do porte da propriedade, tudo a agravar mais fortemente as propriedades de maior porte, favorecendo os minifúndios e propriedades de pequeno porte;*
- *tributação mais favorecida dos imóveis rurais com maior grau de utilização das atividades do setor primário, a privilegiar um mais racional uso da terra;*

³ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação de receita. 2ª ed. (rev. e amp.), Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 37.

⁴ Esses dados da arrecadação federal podem ser acessados no site da internet da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/arre/2009/Analisemensaldez09.pdf>.

- *exclusão da área de tributável das partes do imóvel que detém interesse ecológico (áreas de preservação permanente e de reserva legal; de interesse ecológico declaradas pelos órgãos ambientais; imprestáveis para a atividade primária e declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente; de servidão florestal ou ambiental; e cobertas por florestas nativas), destacando a preservação do meio ambiente.*

Em um cenário dessa natureza, deve-se privilegiar toda a interpretação que potencialize os aspectos extrafiscais do ITR e, dentre esses, avulta a relevância das áreas de proteção ambiental, sendo que a averbação cartorária da área de reserva legal é um importante requisito para a conservação da área protegida, para as atuais e futuras gerações, devendo ser rechaçada qualquer interpretação que enfraqueça o aspecto extrafiscal do ITR, como aquela que arrosta a necessidade da averbação cartorária da área de reserva legal, pelo simples fato de não haver um comando literal na Lei nº 9.393/96 para o mister.

Ora, o art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal.

A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, obrigação propter rem, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Insiste-se que afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada.

O entendimento acima, no tocante à necessidade de averbação cartorária da área de reserva legal, já foi adotado pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, como se viu no Acórdão nº 9202-001.348, sessão de 09 de fevereiro de 2011, por maioria, que restou assim ementado:

(...)

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ.

O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada.

Entretanto, apesar de obrigatória a averbação cartorária da área de reserva legal, aqui não me filio àqueles que exigem obrigatoriamente a averbação em momento prévio ao fato gerador, de maneira peremptória, já que, havendo uma área de reserva legal preservada e comprovada por laudos técnicos ou por atos do poder público, mesmo com averbação posterior ao fato gerador, especificamente se anterior ao início do procedimento fiscal pela autoridade tributária, não me parece razoável arrostar o benefício tributário, quando se sabe que áreas ambientais preservadas levam longo tempo para sua (re)composição, ou seja, uma área averbada e comprovada em exercício posterior, certamente existia nos exercícios logo 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.

Deve-se, porém, definir um termo final de quando poderia ser implementada a averbação cartorária da área de reserva legal, para fruição da exclusão da área tributável do ITR, pois não se pode deixar ao alvedrio do contribuinte implementar a averbação da área, sob pena de vulnerar a cogência da obrigação, pois o contribuinte poderia, simplesmente, aguardar o início do procedimento fiscal para fazê-la, hipótese que jamais pode se concretizar, já que a quantidade de imóveis de um país continental como o Brasil é imensa, não sendo razoável imaginar que a autoridade tributária tenha condições de auditar todos os imóveis rurais do país. Dessa forma, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva

legal, podendo fruir dos isentivos tributários. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início do procedimento fiscal.

Com as considerações acima, entendo que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel é condição imperativa para exclusão dela da incidência do ITR, devendo ser procedida antes do início do procedimento fiscal, o que não restou comprovado nestes autos (a averbação, na verdade, ocorreu após o início da ação fiscal), devendo, por consequência, ser dado provimento ao recurso do procurador da Fazenda Nacional.

Da área ocupada com pastagens

No Auto de Infração, a autoridade fiscal glosou parcialmente a área ocupada com pastagens, que foi alterada de 519,0 ha para 324,0 ha.

No recurso, a contribuinte afirma possuir outros documentos além daqueles já apresentados à autoridade fiscal que comprovariam a área ocupada com pastagens, conforme declarado na DITR/2000. Ora, se a contribuinte detêm outros documentos que comprovariam que a área ocupada com pastagens é maior do que aquela considerada no Auto de Infração deveria tê-los apresentado na impugnação ou no recurso, o que não fez.

Assim, considerando que nos autos consta somente a ficha controle do criador, fls. 20, e que tal documento se prestou para comprovar que a área ocupada com pastagens é de apenas 324,0 ha, deve-se manter a glosa parcial da área de pastagens, nos moldes do Auto de Infração.

Mais uma vez, vale lembrar que, ao admitir-se que no exercício 2000 existia uma área ocupada com pastagens de 519,0 ha, seria o mesmo que aceitar a existência de áreas sobrepostas o que não é permitido pela legislação.

Da conclusão

Retificada a área do imóvel, vê-se que não remanesce crédito tributário a ser exigido no lançamento.

Ante o exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para acolher a retificação da área total do imóvel para 737,97 ha.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora

Processo nº 10675.004770/2004-84
Acórdão n.º **2102-01.406**

S2-C1T2
Fl. 436
