



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

Processo n° 10855.720023/2008-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-001.866 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria ITR
Recorrente VOTORANTIM PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

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 - CRI 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 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.

O VTN ATRIBUÍDO PELA FISCALIZAÇÃO COM BASE NO SIPT CONSTITUI PRESUNÇÃO RELATIVA, PODENDO SER AFASTADA PELO CONTRIBUINTE, NOTADAMENTE, QUANDO O VALOR POR ELE DECLARADO CONSTITUI SIGNIFICATIVO PERCENTUAL FACE AO APURADO PELA FISCALIZAÇÃO

O VTN atribuído pela fiscalização com base na SIPT constitui presunção relativa, podendo ser afastada pelos contribuintes com documentos que evidenciem circunstâncias ou apresentem fatos que justifiquem a declaração da sua improcedência. No presente caso, foi apresentado laudo de avaliação com referências ao mercado imobiliário, merecendo menção ainda, ao fato do

valor declarado constituir um percentual aproximado de 61% do valor apurado pela fiscalização.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para restabelecer o VTN declarado. Vencidos os Conselheiros Atilio Pitarelli (relator), Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Núbia Matos Moura, sendo que os primeiros davam provimento em maior extensão para acatar uma área de reserva legal de 1.424,8 hectares e a última negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, no tocante à averbação da reserva legal. Fez sustentação oral a Dra. Carla de Lourdes Gonçalves, OAB-SP 137.881, patrona do recorrente.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Presidente

Assinado digitalmente

ATILIO PITARELLI

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Nubia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Mauricio Carvalho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário face decisão da 1ª Turma da DRJ/CGE, de 17 de dezembro de 2010 (fls. 204/212), que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Recorrente, mantendo integralmente o crédito tributário no valor total de R\$ 4.360.050,98 sendo R\$ 1.918.783,17 a título de imposto suplementar, R\$ 1.002.180,44 de juros de mora e R\$ 1.439.087,37 de multa de ofício, que recaem sobre o imóvel rural denominado Fazenda Santa Maria São Francisco, localizado no município de Votorantim-SP, com uma área de 7.002,2 hectares.

De acordo com o Auto de Infração lavrado em 30/06/2008 (fl. 174), a exigência do imposto com os acréscimos legais decorre dos seguintes fatos:

- a) Não comprovação da área de reserva legal, após regularmente intimado para isto. A DIAT foi alterada e

os valores constam de Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, e

- b) Não comprovação através de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme normas estabelecidas na NBR 14.653-3 da ABNT, sendo o valor arbitrado conforme informações obtidas no Sistema de Preços de Terra-SIPT da RFB.

Com destaques, estão assim descritas as infrações no Auto de Infração:

Área de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96

Valor da Terra Nua declarado não comprovado

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o sujeito passivo não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado.

No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Pregos de Terra - SIPT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal ART 10 PAR 1 E INC I E ART 14 L 9393/96

Complemento da Descrição dos Fatos:

Embora o contribuinte tenha preenchido o quadro 03 da DIAC/DIAT em nome de Cimento Rio Branco S A CNPJ 64.132.236/0001-64, constatamos através da matrícula do registro de imóveis que a propriedade pertence a VOTORANTIM PARTICIPAÇÕES S A CNPJ 61.082.582/0001-97.

A concessão de benefício fiscal, em função do art. 111 do CTN, interpreta-se restritivamente. Não ha averbação A margem da inscrição das matrículas do imóvel.

Foram apresentados, apenas, requerimentos ao Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais DEPRN, da Secretaria do Meio Ambiente do Estado de São Paulo.

Ainda assim, somando-se a área requerida de reserva legal dos dois requerimentos apresentados, calcula-se, apenas, 1.424,8 hectares (728,7 hectares da Fazenda Santa Maria e 696,1 hectares da Fazenda sac) Francisco).

Assim, a pretensa Área de reserva legal, no total de 2.317,7 hectares, será tributada, por falta de comprovação.

2) ARBITRAMENTO DO VALOR DA TERRA NUA:

Para fins de arbitramento do VTN observamos o disposto no artigo 14, caput, da Lei no 9.393, de 1996, que dispõe que ao auditor fiscal, para fins de lançamento de ofício, cabe considerar informações sobre pregos de terras instituído pela RFB no caso, o SIFT. Informações essas que, por sua vez, decorrem de levantamentos do Instituto de Economia Agrícola da Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo.

Em que pese a declarante adotar o principib da Area continua, englobando, na mesma declaração, as Areas da denominada Fazenda Santa Maria e da denominada Fazenda São Francisco, apresentou laudo técnico, assinado pelo Engenheiro Civil Edward Malif Junior, apurando os valores separadamente.

Consideramos que o VTN declarado de R\$ 3.000,00 por hectare, bem como o VTN pretendido de R\$ 2.816,41 por hectare para a Área denominada Fazenda Santa Maria , e de R\$ 2.316,48 por hectare para a Área denominada Fazenda São Francisco encontram-se subavaliados, por serem inferiores ao VTN médio por hectare de R\$ 11.104,58, apurado no universo das DITR do exercício de 2004, referentes aos imóveis rurais localizados no município de Votorantim/SP e pelo menor valor do SIFT - R\$ 4.936,93 por hectare (ver tela de fls.).

Não consta do laudo técnico em análise, elaborado por Engenheiro Civil, a comparação qualitativa das características particulares do imóvel em comparação com as demais terras dos imóveis rurais circunvizinhos. Assim, não se evidencia, de forma inequívoca, que o mesmo possui características particular es desfavoráveis diferentes das características gerais da microrregião de sua localização, para fins de justificar o VTN pretendido ou o declarado, ressaltando que tais características gerais já são levadas em consideração quando da definição dos valores incluídos no SIPT.

Conforme foto Área apresentada no laudo técnico, verifica-se que o imóvel localiza-se ao lado do perímetro urbano de Votorantim, há poucos quilômetros do perímetro urbano de Sorocaba, importante pólo de desenvolvimento regional.

Várias Áreas que compunham o imóvel passaram a ser consideradas Áreas urbanas, não sendo mais tributadas pelo

ITR, nos exercícios anteriores. Esta situação ou localização do imóvel exerce influência significativa na valoração da terra nua, no que diz respeito à qualidade de acessos e à proximidade dos mercados consumidores dos produtos explorados.

Uma das maiores características físicas, importante para a fixação do valor da terra nua, talvez a principal, é o tipo de solo ou solos do imóvel. O laudo não classifica os solos por classes de capacidade de uso, limita-se em citar que as Áreas consideradas de preservação permanente e reserva legal são consideradas classe VIII, as Áreas de reflorestamento são classe V e as Áreas de pastagens são classe VI.

A classificação de capacidade de uso das terras deve ser feita através da interpretação de levantamento do meio físico. Ela é baseada em combinações de efeito do clima, características e propriedades da terra relacionadas com os riscos de erosão, limitações de uso, capacidade produtiva e manejo do solo.

Para possibilitar o enquadramento das terras nesta classificação, seria recomendável que o profissional tivesse em mãos a análise dos solos do imóvel ou então que tivesse conhecimentos de pedologia para que, no momento da vistoria, detalha-se os principais solos.

Não são descritas as formas de relevo, a profundidade dos solos, a permeabilidade e a capacidade de retenção de água, além das condições climáticas da região.

- Dos vinte imóveis que compõem as amostras, servindo de base para a avaliação, todos possuem acesso, apenas, por estradas vicinais de grau I e II. O imóvel de maior Área possui 484,0 hectares. Foi considerado, na avaliação, imóvel com área de, apenas, 14,5 hectares. Ainda que aplicadas as fórmulas para homogeneização das amostras, em nada se compara a um imóvel com Área de 7.002, 2 hectares.

Em verdade, o VTN por hectare pretendido para o imóvel de R\$ 2.816,41 para a área denominada Fazenda Santa Maria, e o VTN de R\$2.316,48 para a área denominada Fazenda Sacramento Francisco, correspondem, respectivamente, a apenas 25,3% e 20,8% do VTN médio por hectare de R\$ 11.104,58, apurado no universo das DITR do exercício de 2004. Desta forma, seu acatamento só poderia ser efetivado por um conjunto de documentos que formasse convicção da inferioridade das terras do imóvel em relação ao universo a que pertence, o que não se verificou no caso em exame, razão por que, inclusive, adotou-se um maior rigor na análise do laudo apresentado.

Portanto, para que fosse acatado o VTN apurado pelo Laudo, deveriam estar devidamente comprovadas uma série de características desfavoráveis do imóvel rural em tela em relação aos demais da região, o que não se verificou no caso em questão.

Assim, no presente caso é preciso reconhecer que o Laudo de Avaliação de Imóvel juntado às fls. não atende aos requisitos

essenciais das normas da ABNT (NBR 14.653/04), não servindo para fins de que fosse acatado o VTN nele contido, que está subavaliado, quando comparado com os valores apontados no SIFT para o município de Votorantim-SP, inclusive VTN médio, como já exposto.

Desta forma, arbitramos o Valor da Terra Nua em R\$ 4.936,93 por hectare.

Assim, conforme demonstrativo de fl. 178, foram incluídos na área tributável, 2.317,7 hectares declarados pela Recorrente como de Reserva Legal, e o VTN, de R\$ 11.767.897,32 para R\$ 30.808.417,24, o que redundou na diferença de imposto de R\$ 1.918.783,17.

Após intimada da lavratura do Auto de Infração, a Recorrente tempestivamente apresentou impugnação, assim Relatada na decisão:

Cientificada do lançamento, por Via postal, em 04/07/2008 (fls. 170), a interessada apresentou a impugnação de fls. 171 a 179, em 21/07/2008, acompanhada dos documentos de fls. 180 a 187, onde argumentou, em suma, o que segue:

- A área declarada como de reserva legal esta devidamente indicada no laudo e se enquadra no inciso III, do § 2º, do art. 10 da Lei 4.771/65 e está em averbação junto matrícula do imóvel; ao desconsiderar a área de reserva legal da base de cálculo, a autuação tributa área proibida ao corte pelo Decreto 750/93 e não se coaduna com o princípio da verdade material, buscado em sede de procedimento administrativo;*

- Conforme entendimento da jurisprudência do Terceiro Conselho de Contribuintes, no caso de descumprimento de uma obrigação acessória é cabível somente a aplicação de multa, sob pena de tributar fatos que não foram concretizados pela norma jurídica;*

e, conforme o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, a declaração para fim de isenção do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante;

- Não concorda com o VTN arbitrado, pois o laudo de avaliação apresentado, elaborado em conformidade com normas da ABNT, comprova devidamente o valor declarado e as benfeitorias úteis e necessárias, afinal foi efetuada uma vistoria "in loco" para a constatação das características e condição de utilização das Areas e pesquisa imobiliária em jornal, obtendo um VTN/ha. para o Exercício 2004 de R\$ 2.816,41 para a Fazenda Santa Maria e de R\$ 2.316,48 para a Fazenda São Francisco, totalizando um VTN inferior ao declarado para o imóvel; e que a descrição dos fatos contida na Notificação, além de 2 DF CARF MF Fl. 205 incompleta, também menciona a inexistência de análise das características físicas do imóvel, a qual está descrita no laudo do engenheiro agrônomo Levy Chrischner.*

Finaliza requerendo a procedência da impugnação e a insubsistência da notificação de lançamento, a produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a realização de prova pericial—técnica para se apurar a efetividade das áreas declaradas e demonstradas no laudo.

É o relatório.

A decisão proferida em primeira instância manteve integralmente o trabalho fiscal, a princípio, afastando o pedido de posterior juntada de documentos, bem como da realização de perícia, por não haver dúvidas para o julgamento, chegando a esta afirmação, após bem motivar seu entendimento, sobre referidos pedidos.

Quanto ao mérito, que a modalidade de lançamento por homologação para qual passou o ITR, não dispensa o contribuinte da guarda de documentos e mesmo da averbação da área destinada a reserva legal para que esta seja excluída da base de cálculo do imposto, quando solicitados pela fiscalização, notadamente, para constatar a regularidade da isenção declarada pelo contribuinte, assim como do valor atribuído à terra.

Fundamenta seu entendimento pela necessidade da averbação da área destinada à reserva legal na matrícula do Cartório de Registro de Imóveis, com fulcro no art. 16, par. 8º do Código Florestal, afirmando ainda, que sem este procedimento, a área pode até ser mantida intacta, mas sem amparo legal para a exclusão da base de cálculo do imposto. Determinações neste sentido também constam do decreto n.º 4.382/2002 e de instruções para o preenchimento da DITR e Manual de Perguntas e Respostas expedidos pela Secretaria da Receita Federal.

Destaca ainda a decisão recorrida, que a Recorrente solicitou averbação como área de reserva legal, em junho de 2005, junto ao Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais, de área inferior à que constou na DITR, ou seja, 1.424,86 hectares, quando naquela, mencionou 2.317,7 hectares. Menciona ainda, com relação à jurisprudência citada na impugnação, que mesmo a nível administrativo, tanto a exigência do ADA quanto da averbação na matrícula do imóvel da reserva legal, não é matéria pacificada.

Relativamente ao VTN, fundamentou a aplicação dos preços constantes na SIPT, e as razões pelas quais entendeu que o Laudo apresentado pela Recorrente não preencheu os requisitos exigidos pela ABNT, sendo assim, insuficiente para comprometer o trabalho fiscal.

Em grau de Recurso Voluntário, resumidamente, aduz a Recorrente:

- a) Não caberia exigência do imposto, pela não averbação da reserva legal na matrícula do Cartório do Registro de Imóveis, quanto muito, pelo não cumprimento de uma obrigação acessória, multa regulamentar, destacando o par. 7º do art. 10 da lei n.º 9.393/96;
- b) Que a reserva legal encontra-se em processo de averbação junto ao cartório e que na busca da verdade material, não há como excluir da área tributável, a da reserva legal e a respeito, traz precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais, relativas aos anos de 1998 e 1999, onde a Recorrente também figurou como parte;

- c) O VTN ficou devidamente demonstrado através de Laudo Técnico de Avaliação elaborado por engenheiro, com Anotação de Responsabilidade Técnica, contendo todos os elementos necessários para afastar a pretensão fiscal, para cada uma das fazendas envolvidas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Atilio Pitarelli, Relator.

O Recurso Voluntário é apresentado tempestivamente e está assinado por procurador com instrumento de mandato incluso aos autos, dele conhecendo.

Conforme relatado, este processo envolve duas questões, sendo a exclusão da base de cálculo do imposto da reserva legal, pela falta de comprovação da averbação da mesma junto à matrícula do imóvel no Cartório de Registro e o VTN atribuído pela autuada, que não foi aceito pela fiscalização, que atribuiu valor constante na SIPT para apurar a base de cálculo para a lavratura do Auto de Infração.

Pela desnecessidade da averbação para usufruir do benefício da isenção sobre as áreas destinadas à reserva legal, tenho reiteradamente me manifestado, convencido de que a mesma não decorre da lei tributária, e menos ainda, reflete a existência ou não da mesma, constituindo apenas uma mera obrigação imposta ao contribuinte, não podendo assim, ser condicionada a procedimentos de outros diplomas legais, com finalidades diversas, sem contudo, reconhecer que a questão é controversa, e ao que parece, predominando entendimento contrário neste colegiado administrativo.

No judiciário, as Turmas do STJ parecem ter firmado posição do sentido da desnecessidade da averbação, conforme exemplificativamente, demonstra o acórdão abaixo:

AgRg no REsp 1157239 / DF

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2009/0189046-1*

Relator(a)

Ministro HAMILTON CARVALHIDO (1112)

Órgão Julgador

T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento

18/05/2010

Data da Publicação/Fonte

DJe 04/06/2010

Ementa

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. LEI Nº 9.393/96. AVERBAÇÃO PRÉVIA DA RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE.

AGRAVO IMPROVIDO.

1. "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." (REsp nº 1.060.886/PR, Relator Ministro Luiz Fux, in DJ de 18/12/2009).

2. Agravo regimental improvido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Luiz Fux, Teori Albino Zavascki e Benedito Gonçalves

(Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Nesta mesma linha, a Recorrente juntou dois precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste colegiado, a ela levados à apreciação pela Fazenda Nacional, sendo unânimes na decisão, afastando a pretensão fiscal, quando também figurou como interessada, relativos aos anos de 1997 e 1998, e as decisões ocorridas em maio de 2.007 e maio de 2.009, onde participaram, dentre outros, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo e Susy Gomes Hoffmann, porém, constando nos votos, que a exigência se daria a partir do ano de 2.003, por previsão no Código Florestal.

Não obstante, como destacado na decisão recorrida, embora tenha feito constar na DITR/2003 que a área de reserva legal é de 2.317,7 hectares, ao requerer certidão no Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais, informou a existência de 1.424,8 hectares com este propósito, razão pela qual, entendo que esta deve ser a área excluída da base de cálculo do imposto, por assim admitir naqueles requerimentos (fls. 61/62), a própria Recorrente, que neles destinou à reserva legal, 728,70 hectares e 696,16 hectares.

Quanto ao VTN, não obstante o fato do laudo apresentado pela Recorrente apenas fazer referências a publicações e consultas a profissionais do ramo imobiliário que atuam na região, entendo que o valor atribuído à área deva ser restabelecido, uma vez que a ela foi atribuído o valor de R\$ 21.006,600,00, e apurado pelo autuante, R\$ 34.400.128,07 (fl. 169), ou seja, aproximadamente, 61% do valor do SIPT, portanto, longe dos percentuais insignificantes que costumeiramente são atribuídos pelos contribuintes.

Pelas razões acima expostas, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso, para excluir da base de cálculo como sendo de reserva legal, a área de 1.424,8 hectares, restabelecendo o VTN declarado.

Assinado digitalmente

ATILIO PITARELLI

Relator

Voto Vencedor

A discordância da corrente vencedora em relação ao voto do relator circunscreveu-se somente à manutenção da glosa da área de reserva legal, por ausência da imperativa obrigação da averbação de tal área no cartório de registro imobiliário, o que não ocorreria no caso dos autos.

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. Já a exigência da averbação 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.

O entendimento acima pode ser visto no aresto abaixo desta Turma:

***Acórdão nº 2102-01.862, sessão de 12 de março de 2012
(excerto de ementa)***

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL RURAL 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 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 - CRI 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 da benesse tributária. 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.*

Ante o exposto, considerando que não houve a averbação cartorária à margem do cartório de registro de imóveis da área de reserva legal, deve-se manter a glosa efetuada pela fiscalização de tal área.

Processo nº 10855.720023/2008-01
Acórdão n.º **2102-001.866**

S2-C1T2
Fl. 255

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

Redator

CÓPIA