



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

**Processo n°** 10950.720643/2009-34  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.495 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 14 de abril de 2014  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** WILSON DE MATOS SILVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO. NECESSIDADE.

Toda a compreensão da tributação territorial rural deve ser feita à luz do princípio da defesa do meio ambiente, sendo certo que o direito tributário, mormente quando consubstanciado em tributos de acentuado caráter extrafiscal, caso do ITR, pode e deve ser utilizado como instrumento de atuação do Estado na economia e na proteção ambiental. A isenção do ITR apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com reserva legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da reserva legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Inteligência daquilo que foi decidido nos Embargos de Divergência n° 1.027.051/SC, julgado em 28/08/2013 pelo STJ.

RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO. MOMENTO.

Se no momento do exame pela Autoridade competente o registro do imóvel já evidencia a averbação da área de reserva legal, descabe a glosa da referida área, haja vista que, com a averbação, se atinge o escopo fundamental de preservação da área averbada. Assim, enquanto o contribuinte estiver espontâneo, nos termos do § 1º do art. 7º do Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, poderá, por analogia ao dispositivo legal que trata da espontaneidade, averbar a área de reserva legal e fruir da isenção legal respectiva. Depois de iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade restará invalidada e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso ainda não tenha sido averbada. A razão é evidente: a averbação posterior ao início do procedimento fiscal não teria por escopo a

preservação da área de reserva legal, mas sim evitar o possível lançamento tributário.

Pedido de Diligência Indeferido

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, indeferir o pedido de realização de diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer área de reserva legal de 10,1594 hectares, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada que negava provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Ewan Teles Aguiar, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR por meio da qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 17.454,09, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, à fl. 3 deste processo digital, que, após ser regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de reserva legal – RL no imóvel rural, motivo pelo qual o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT foi alterado, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, acostado aos autos à fl. 4.

Acrescenta a Autoridade lançadora que a área de reserva legal existente e averbada em 1º de janeiro de 2006 era de 65,4 hectares.

A Declaração do ITR, às fls. 9/12, evidencia área de reserva legal declarada de 135,4 hectares.

A 1ª Turma da DRJ/CGE indeferiu o pedido de diligência requerido e julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte. Entenderam os julgadores da instância de piso que:

- O lançamento contém os requisitos mínimos aptos a lhe garantir a presunção de certeza e liquidez, em harmonia com o art. 10 do Decreto 70.235/1972, eis que a Notificação de Lançamento identifica claramente os dispositivos legais aplicados ao lançamento, o fato gerador do tributo e o critério do arbitramento.

- O reconhecimento da área de RL como área não tributável está condicionado à comprovação de sua averbação junto ao Cartório de Registro de Imóveis.

- A isenção depende da prova da declaração da área em Ato Declaratório Ambiental – ADA, com apresentação tempestiva.

- A exigência de apresentação do ADA está prevista legalmente.

- As áreas de reserva legal averbadas e não consideradas para redução do tributo só foram averbadas após 1º de janeiro de 2006, após a ocorrência do fato gerador.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/08/2011 (fl. 121), o Interessado interpôs, em 13/09/2011, o recurso de fls. 124/160. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

#### Exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA

- A legislação que rege o lançamento não exige a apresentação do ADA. Nada obstante, apresentou o recibo do ADA em 25/09/2007, indicando como área de reserva legal de 135,40 ha. Logo, ignorar área tão significativa constitui arbitrariedade por parte do Fisco.

- O ADA foi criado simplesmente com o objetivo de submeter ao IBAMA a tarefa de conferência das APP e áreas de utilização limitada. Constatada eventual incompatibilidade entre as informações prestadas e a situação real da propriedade rural, a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB seria alertada para eventual lançamento suplementar.

- Desnecessária, por força do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, a apresentação do ADA para a configuração de isenção de ITR da área de RL.

- O processo administrativo deve ser embasado na verdade dos fatos, ou seja, na existência inequívoca da RL no imóvel rural.

- Inexigível, portanto, que o contribuinte apresente o ADA como condição para efetivação do lançamento tributário, o que, direta ou indiretamente, constitui uma afronta ao princípio da legalidade.

- Este entendimento foi consolidado pela Súmula nº 41 do CARF, mediante publicação da Portaria nº 106, de 21 de dezembro de 2009.

#### Imutabilidade das áreas de destinação ambiental

- Após a lavratura de Laudo Técnico com ART, verificou-se que, atualmente, existe uma RL de 135,40 ha, onde a área de reserva legal existente é de 65,40 ha, compondo 20% do próprio lote e 70,07 ha de reserva legal a ceder, conforme Sisleg 1.047.257-2, averbada

na matrícula do imóvel. Tais características estão imutáveis desde o desmembramento averbado em 13 de agosto de 2004.

- O IAP afirmou que a área florestal à época era de 141,48 ha para a propriedade com área total de 346,40 ha. Assim, a área de destinação sempre existiu e mantém-se intacta até pelo menos 2008, quando da realização de laudo técnico, não sendo uma ficção do contribuinte no intuito de inadimplir ou buscar vantagem com isenção de tributo.

#### Precedentes judiciais e verdade material

- O Recorrente invocou precedentes do CARF e de instâncias judiciais, a fim de preservar a dinâmica do tratamento isonômico entre contribuintes.

- Quando se está diante de determinada situação que já houve decisões proferidas em determinado sentido, fundamental que reste demonstrado pelo julgador que a jurisprudência não se amolda ao caso concreto.

- Com base nas provas apresentadas, bem como no entendimento jurisprudencial já pacificado, a verdade material resta mais do que demonstrada no caso em apreço.

- Com a apresentação de Laudo Técnico que confirma a inexatidão do procedimento conjuga-se a declaração do IAP, denotando que o Fisco agiu com ingerência em sua atividade e que o lançamento foi realizado sem observância dos critérios materiais, não refletindo a real ocorrência do fato gerador.

#### Desnecessidade de Averbação

- A área de reserva legal, como limitação administrativa à propriedade, independe de averbação no Registro de Imóveis, uma vez que a sua publicidade é conferida pela Lei.

- A averbação das áreas de florestas não está sujeita à averbação na matrícula do referido imóvel se não forem objeto de alienação ou de exploração comercial.

- A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo, mas sim declaratório. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

#### Base de cálculo e alíquota aplicável

- Em 2006 houve desmembramento de área pertencente à Soedmar Sociedade Educacional de Maringá S/C Ltda, que compreendia percentual de 5,59% da área original, de 346,4 ha, como aponta cópia da matrícula do imóvel. Sendo assim, a área total do imóvel era de 346,4 ha em 1º de janeiro de 2005.

- A área tributável é resultado da diferença entre a área total do imóvel (327,0 ha) e o total da área de preservação ambiental (159,9 ha), resultando em área tributável de 167,1 ha e área utilizável de 162,1 ha.

- Grande parte do imóvel não pode ser utilizado por restrições ambientais, conquanto a faixa de terra realmente utilizável seja de 165,6 ha, reduzindo-se 1,5 ha, para construções e benfeitorias. Assim, a área de utilização é quase total, estando acima de 97%.

- Portanto, e como o grau de utilização do imóvel encontra-se acima de 80%, é inafastável que a alíquota aplicável ao cálculo do ITR seja de 0,10%, não olvidando da exclusão da obrigatoriedade do ADA.

### Pedidos

Ao final, requer:

a) seja julgado totalmente improcedente o lançamento, considerando-se que a área de reserva legal é pré-existente à época do fato gerador;

b) Seja julgada inexigível a apresentação do ADA para fins de isenção do ITR;

c) Seja julgada inexigível a averbação da área de reserva legal para fins de isenção do ITR;

d) Seja declarado extinto o crédito tributário pelo pagamento.

Desconsiderando-se os pedidos acima, pleiteia:

e) Que se baixe em diligência para o fim de verificar/esclarecer a existência fática da área de reserva legal;

g) Seja refeita a apuração do VTN/ha, tendo por fundamento fontes confiáveis e inequívocas para tanto.

### **Voto**

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

### **CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

Registro, por primeiro, que a presente Notificação de Lançamento foi lavrada em face da não comprovação parcial de área declarada a título de reserva legal - RL no imóvel rural do contribuinte.

Consta da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, à fl. 3 deste processo digital, que, após ser regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área de reserva legal no imóvel rural, motivo pelo qual o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT foi alterado.

A Autoridade lançadora considerou, a título de reserva legal, a área existente e averbada em janeiro de 2006, qual seja, 65,4 hectares. Houve glosa de 70 hectares, haja vista que a área de reserva legal declarada foi de 135,4 hectares.

A Autoridade julgadora, pelo que se lê na decisão recorrida, julgou a impugnação improcedente por dois motivos: a um, porque o Recorrente não apresentou o Ato Declaratório Ambiental - ADA; a dois, porque “conforme matrícula do imóvel às f. 24, 24-vs, 25 e 25-vs, as áreas de reserva legal averbadas e não consideradas para redução do tributo no presente lançamento só foram averbadas após 01/01/2006, portanto, após a ocorrência do fato gerador”.

Entendo desnecessário tecer qualquer consideração acerca da exigência de ADA, porquanto tal matéria sequer foi cogitada pela Autoridade fiscal na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

Significa dizer que o litígio cinge-se à necessidade ou não de averbação da área de reserva legal na respectiva matrícula do imóvel, e, se a resposta for afirmativa, em qual momento deve ser feita a averbação para que seja possível ou não o lançamento fiscal.

## NECESSIDADE OU NÃO DE AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL

A averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro competente, sempre foi, em meu entendimento, requisito formal necessário para que uma área de reserva legal - ARL fosse excluída da base de cálculo do ITR, a teor de uma interpretação conjugada do artigo 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996 e §§ 2º e 8º do art. 16 da revogada Lei nº 4.771/1965, assim descritos:

Lei nº 9.393/1996 Art. 10. (...)

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

Lei nº 4.771/1965

Art. 16. (...)

§2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

(...)

§ 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)

Embora a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ sobre o tema fosse vacilante até pouco tempo atrás, a imprescindibilidade da averbação da ARL, para fins de fruição da isenção prevista no art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996, foi confirmada nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 28/08/2013.

O STJ, no referido julgamento, pacificou o entendimento de que a averbação da área de reserva legal é dever que incumbe diretamente ao proprietário do imóvel, não fazendo sentido que este se valha da isenção legal quando em mora com o cumprimento de tal dever.

Pela importância do julgamento, relevante transcrever os fundamentos que levaram o Egrégio Tribunal Superior a se posicionar pela necessidade da averbação da reserva legal no registro de imóveis:

- A Lei de Registros Públicos estabelece que é obrigatória a averbação da área de reserva legal (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).

- O ITR caracteriza-se como tributo extrafiscal, que tem por finalidade desestimular a existência de latifúndios improdutivos e de incentivar práticas de uso racional dos recursos naturais e de preservação do meio ambiente.

- A tributação por esse imposto reveste-se de mais um instrumento dedicado à fiscalização das atividades potencialmente nocivas ao meio ambiente.

- A isenção do imposto deve ser interpretada como estímulo à adoção, pelo contribuinte, de medidas tendentes à preservação da área sob sua responsabilidade, assegurando-se, dessa forma, o princípio constitucional da função social da propriedade.

- Apenas a determinação prévia da averbação seria útil aos fins da lei tributária e da lei ambiental. Caso contrário, a União e os municípios não teriam condições de bem auditar a declaração dos contribuintes e, indiretamente, de promover a preservação ambiental.

- Inexistindo o registro, que tem por objetivo a identificação da área destinada à reserva legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, conseqüentemente, de direito à isenção tributária correspondente.

- A inércia do proprietário em não registrar a reserva legal de sua propriedade rural constitui irregularidade e, como tal, não pode ensejar a aludida isenção fiscal, sob pena de premiar contribuinte infrator da legislação ambiental.

O resultado do julgamento encontra-se consubstanciado na seguinte ementa:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.*

*1. Discute-se nestes embargos de divergência se a isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) concernente à Reserva Legal, prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei 9.393/96, está, ou não,*

condicionada à prévia averbação de tal espaço no registro do imóvel. O acórdão embargado, da Segunda Turma e relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, entendeu pela imprescindibilidade da averbação.

2. Nos termos da Lei de Registros Públicos, é obrigatória a averbação “da reserva legal” (Lei 6.015/73, art. 167, inciso II, nº 22).

3. A isenção do ITR, na hipótese, apresenta inequívoca e louvável finalidade de estímulo à proteção do meio ambiente, tanto no sentido de premiar os proprietários que contam com Reserva Legal devidamente identificada e conservada, como de incentivar a regularização por parte daqueles que estão em situação irregular.

4. Diversamente do que ocorre com as Áreas de Preservação Permanente, cuja localização se dá mediante referências topográficas e a olho nu (margens de rios, terrenos com inclinação acima de quarenta e cinco graus ou com altitude superior a 1.800 metros), a fixação do perímetro da Reserva Legal carece de prévia delimitação pelo proprietário, pois, em tese, pode ser situada em qualquer ponto do imóvel. O ato de especificação faz-se tanto à margem da inscrição da matrícula do imóvel, como administrativamente, nos termos da sistemática instituída pelo novo Código Florestal (Lei 12.651/2012, art. 18).

5. Inexistindo o registro, que tem por escopo a identificação do perímetro da Reserva Legal, não se pode cogitar de regularidade da área protegida e, por conseguinte, de direito à isenção tributária correspondente. Precedentes: REsp 1027051/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17.5.2011; REsp 1125632/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2009; AgRg no REsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 14/09/2012.

6. Embargos de divergência não providos.

O entendimento firmado nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC vem sendo ratificado pelo STJ. Confira:

**TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ISENÇÃO. AVERBAÇÃO NO REGISTRO IMOBILIÁRIO.**

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do EREsp nº 1.027.051, SC, reafirmou o entendimento de que, para gozar da isenção fiscal prevista no art. 10, § 1º, II, a, da Lei nº 9.393, de 1996, relativa ao imposto territorial rural, é imprescindível a averbação da área de reserva legal no respectivo registro imobiliário.

Embargos de divergência a que se nega provimento (EResp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Ari Pargendler, primeira seção, DJe 04/11/2013).

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ITR. ISENÇÃO. ART. 10, § 1º, II, a, DA LEI 9.393/96. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE. ART. 16, § 8º, DA LEI 4.771/65.*

*1. A Primeira Seção firmou o entendimento de que a isenção do ITR relativa à área de Reserva Legal está condicionada à prévia averbação desse espaço no registro do imóvel. Precedentes: EREsp 1.310.871/PR, Rel. Ministro Ari Pargendler, DJe 04/11/2013; EREsp 1.027.051/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJe 21/10/2013.*

*2. Agravo regimental não provido. (AgRg no Resp 1.243.685/PR, julgado em 05/12/2013)*

No mês passado, reafirmou-se o entendimento:

*PROCESSUAL CIVIL. AGRAVOS REGIMENTAIS NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. INSTITUIÇÃO POR DISPOSIÇÃO LEGAL. AVERBAÇÃO DA ÁREA DA RESERVA LEGAL NO REGISTRO DE IMÓVEIS. NECESSIDADE.*

*1. Quando do julgamento do EREsp 1027051/SC (Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 21.10.2013), restou pacificado que, "diferentemente do que ocorre com as áreas de preservação permanente, as quais são instituídas por disposição legal, a caracterização da área de reserva legal exige seu prévio registro junto ao Poder Público".*

*2. Dessa forma, quanto à área de reserva legal, é imprescindível que haja averbação junto à matrícula do imóvel, para haver isenção tributária. Quanto às áreas de preservação permanente, no entanto, como são instituídas por disposição legal, não há nenhum condicionamento para que ocorra a isenção do ITR.*

*3. Agravos regimentais não providos. (AgRg nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.342.161 – SC, julgado em 04/02/2014)*

Ressalto, ainda, por relevante, que a controvérsia não diz respeito à necessidade, ou não, de prévia comprovação da reserva legal por ocasião da apresentação da declaração do ITR (§ 7º do art. 10 da Lei 9.393/96), mas, sim, à própria caracterização da referida área para os fins tributários almejados.

Tal como ocorre com qualquer outro tributo sujeito a lançamento por homologação, o contribuinte jamais junta prova do que pode ser glosado. No imposto de renda, por exemplo, o sujeito passivo que alega ter tido despesas médicas não precisa anexar à declaração de ajuste anual os comprovantes de despesas. Existe uma diferença entre a existência do fato jurígeno e sua prova.

Assim, toda a compreensão da tributação territorial rural deve ser feita à luz do princípio da defesa do meio ambiente, sendo certo que o direito tributário, mormente

quando consubstanciado em tributos de acentuado caráter extrafiscal, caso do ITR, pode e deve ser utilizado como instrumento de atuação do Estado na economia e na proteção ambiental.

Nesse cenário, homenageando o recente entendimento do STJ sobre a matéria, que é o guardião das leis federais, mantenho o meu entendimento de que a averbação da reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel é requisito formal necessário para que uma ARL seja excluída da base de cálculo do ITR.

#### MOMENTO DA AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL PARA OBSTAR OU DESCONSTITUIR O LANÇAMENTO FISCAL

Importante assinalar que nos Embargos de Declaração nos Embargos de Divergência nº 1.027.051/SC, julgado em 27/11/2013, foi arguida a questão relativa à especificação e averbação da área de reserva legal antes ou durante o procedimento de fiscalização, ou seja, entre a data da ocorrência do fato gerador e a data da lavratura da Notificação de Lançamento.

Nada obstante, a insurgência da embargante foi rechaçada sob os seguintes argumentos:

*“A par disso, registro que no julgamento do embargos de declaração opostos contra o acórdão que julgou o recurso especial, o então relator, eminente Ministro Mauro Campbell Marques, assentou que “[e]sta Corte posicionou de forma clara, adequada e suficiente acerca da tese que lhe foi submetida: a necessidade de averbação da reserva legal para que a parte usufrua da isenção prevista no art. 10, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/96. Tudo quanto a embargante procura discutir nos embargos de declaração constitui matéria que não foi apreciada pela Corte regional - porque a tese jurídica ora analisada nesta instância especial foi prejudicial às demais questões levantadas na apelação”.*

*Ora, se as demais questões suscitadas pela embargante não foram apreciadas no julgamento do recurso especial, também não é possível delas conhecer em sede de embargos de divergência.*

*Constata-se, portanto, que a insurgência da embargante não diz respeito a eventual vício de integração do acórdão impugnado, mas à interpretação que lhe foi desfavorável, motivação essa que não se enquadra nas hipóteses de cabimento dos aclaratórios”.*

Verifica-se, assim, que a questão relativa ao momento da averbação para fins de obstar ou desconstituir o lançamento fiscal não foi objeto de apreciação pelo STJ, tampouco é definida pelas legislações tributária/ambiental, pelo que esta Turma de julgamento deve se debruçar sobre o tema, de forma a decidir o caso concreto e, quiçá, a servir de subsídio à uniformização da jurisprudência deste Conselho.

Nesse contexto, suponha as seguintes situações:

a) Contribuinte declara área de reserva legal inexistente (área tributável declarada a menor). Na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização. Nessa

hipótese, o que será examinado pela Fiscalização. Obviamente que será o registro do imóvel, de modo que, não havendo a averbação da reserva legal, o tributo será lançado sobre a área total do imóvel (admitindo-se a inexistência de outras deduções legais);

b) Contribuinte declara área de reserva legal existente, sem proceder a averbação. Posteriormente, antes do início do procedimento fiscal, resolve averbar a referida área na matrícula do imóvel. Na suspeita de fraude, o Fisco decide levar a cabo uma fiscalização. Nessa hipótese, o que será examinado pela Fiscalização. Obviamente que será o registro do imóvel, de modo que, havendo a averbação da reserva legal e abstraindo-se da questão do ADA, que não foi objeto deste lançamento, o tributo não poderá ser lançado, porquanto preenchido os requisitos substancial (existência da área de reserva legal) e formal (averbação da área na matrícula do imóvel).

Em outras palavras: se no momento do exame pela Autoridade competente o registro do imóvel já evidencia a averbação da área de reserva legal, não me parece razoável a glosa da referida área, haja vista que, com a averbação, se atinge o escopo fundamental de preservação da área averbada.

Assim, enquanto o contribuinte estiver espontâneo, nos termos do § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (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, a meu ver, por analogia ao dispositivo legal que trata da espontaneidade, averbar a área de reserva legal e fruir da isenção legal respectiva.

Anoto, por fim, que depois de iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade restará invalidada e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso ainda não tenha sido averbada. A razão é evidente: a averbação posterior ao início do procedimento fiscal não teria por escopo a preservação da área de reserva legal, mas sim evitar o possível lançamento tributário.

#### CASO CONCRETO

A Autoridade lançadora considerou, a título de reserva legal, a área existente e averbada em janeiro de 2006, qual seja, 65,4 hectares (20% da área total do imóvel – Av. 1 e Av. 4). Houve glosa de 70 hectares, porquanto a área de reserva legal declarada foi de 135,4 hectares.

A matrícula do imóvel (fls. 26/29) evidencia que:

- Em 10.10.2006 foi averbada a área de 4,7386 hectares de vegetação nativa excedente, correspondente a 1,45% da área total do imóvel, gravada como de reserva legal (Av. 10);

- Em 22.12.2006 foi averbada a área de 1,2100 hectares de vegetação nativa existente, correspondente a 0,37% da área total do imóvel, gravada como de reserva legal (Av. 12);

- Em 04.09.2007 foi averbada a área de 4,2108 hectares de vegetação nativa existente, correspondente a 1,29% da área total do imóvel, gravada como de reserva legal (Av. 14);

Assim, além da ARL considerada pela Autoridade lançadora (65,4 hectares), o contribuinte averbou, antes do início do procedimento fiscal, área de reserva legal num total de 10,1594 hectares.

#### DESNECESSIDADE DE PERÍCIA

Pleiteia o Recorrente, alternativamente, que o julgamento seja convertido em diligência para o fim de se verificar/esclarecer a existência fática das áreas de reserva legal.

Entendo desnecessária a realização da diligência requerida, porquanto a existência da ARL desacompanhada do respectivo registro na matrícula do imóvel, é, por si só, em meu entendimento, suficiente à glosa das áreas não registradas.

#### CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por indeferir o pedido de realização de diligência e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para restabelecer área de reserva legal de 10,1594 hectares.

*Assinado digitalmente*

Marcelo Vasconcelos de Almeida