



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10240.000846/2004-11
Recurso nº 139.220 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 391-00.005
Sessão de 23 de setembro de 2008
Recorrente SEBASTIÃO CONTI NETO
Recorrida DRJ/RECIFE/PE

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

EXERCÍCIO: 2000

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. COMPROVAÇÃO.

A área de Interesse Ecológico, para efeito de exclusão da incidência do ITR, deve ser declarada por ato específico do órgão competente, federal ou estadual, sendo destinada à proteção de ecossistemas, com ampliação das restrições impostas às áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, ou sejam comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.

ILEGALIDADE DE INSTRUÇÃO NORMATIVA.

A IN referida atende aos limites da lei de regência, devendo ser afastada a preliminar de ilegalidade.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. NÃO DECLARADA EM ADA.

O contribuinte não logrou comprovar a área declarada como de Preservação Permanente por meio do Ato Declaratório Ambiental - ADA, em razão do que resta não comprovada a área declarada a esse título na declaração do ITR do exercício 2000, nos termos da legislação aplicável.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A área de Reserva Legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar averbada no registro de imóveis competente na data de ocorrência do fato gerador (1º de janeiro de 2000).

CONFISCO DO IMÓVEL RURAL

Não há confisco se a apuração do ITR se deu por meio de lançamento realizado em observância aos limites da lei.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE
SOBRE A RESERVA LEGAL.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO QUANTO A ÁREA
DE INTERESSE ECOLÓGICO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial do Terceiro Conselho de Contribuintes, 1) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a área de reserva legal, vencido o conselheiro Hécio Lafetá Reis, relator, que não excluía a área de reserva legal em razão da averbação intempestiva. Designado para redigir o acórdão o conselheiro José Fernandes do Nascimento (suplente). 2) Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, quanto a área de interesse ecológico e de preservação permanente.



VINÍCIUS BRANCO – Presidente em Exercício



JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO - Relator Designado

Ausente a Conselheira Priscila Taveira Crisóstomo.



Relatório

Contra o interessado supra-identificado foi lavrado, em 3/8/2004, o Auto de Infração (AI) de fls. 2 a 7, totalizando o crédito tributário de R\$ 79.430,64, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2000, referente ao imóvel rural denominado “Seringal Janaíaco São Francisco e Bom Futuro”, localizado no município de Porto Velho/RO, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 1.753.369-4.

O AI foi lavrado a partir de dados apurados pela Fiscalização da DRF Porto Velho/RO, após intimação do contribuinte (fls. 10 a 11), quando foi solicitada a apresentação de documentos comprobatórios de valores declarados na declaração do ITR do exercício de 2000.

Em razão da não-comprovação da área declarada a título de Preservação Permanente (31.299,3ha), lavrou-se o referido AI com base na ausência de área declarada a esse título no Ato Declaratório Ambiental – ADA, apresentado pelo contribuinte por cópia autenticada (fls. 18 a 19).

O contribuinte, após ciência do AI, apresentou impugnação (fls. 29 a 30), alegando em síntese:

- a) o imóvel pertence a uma Reserva Florestal criada pelo Estado de Rondônia, cuja área encontra-se totalmente coberta por floresta natural e integralmente preservada, sendo uma área de utilização limitada e de preservação permanente criada pelo Zoneamento Sócio-Econômico Ecológico do Estado;*
- b) o art. 150 da Constituição Federal veda o lançamento do ITR sobre reservas florestais criadas pelo Estado;*
- c) o lançamento do ITR/2000 é ilegal por não se encontrar amparado no ordenamento jurídico para cobrança sobre reservas florestais criadas pelo Estado;*
- d) o imóvel encontra-se encravado em área de interesse ecológico, estando obrigada a preservação das áreas por força da Lei Complementar nº 52/91, que limita a atividade do proprietário de forma a não alterar as condições naturais da floresta.*

Ao final da peça impugnatória, requer o cancelamento e reprocessamento do AI.

A DRJ-Recife/PE julgou procedente o lançamento (fls. 48 a 58), por entender que o reconhecimento da área de Preservação Permanente se dá por intermédio do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo Ibama ou por órgão conveniado, ainda que apenas tempestivamente protocolizado; que a área de Reserva Legal, para fins de exclusão do ITR, depende de sua averbação à margem da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador; e que a exclusão da área de Interesse Ecológico somente pode ser procedida se existir ato específico de declaração do órgão

competente para cada propriedade particular, bem como a averbação no Registro de Imóveis do Termo de Compromisso do proprietário.

O relator da decisão de 1ª instância ressalta, ainda, na ementa do acórdão, que as Delegacias de Julgamento da RFB não detêm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade dos atos normativos da Receita Federal do Brasil e que as decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, por inexistir lei atribuindo-lhes eficácia normativa.

Em seu voto, o relator reproduz, dentre outros dispositivos, parte do art. 10 da IN SRF nº 43/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 67/1997, que estabelece que as áreas de preservação permanente e de reserva legal serão reconhecidas mediante ADA do Ibama ou órgão colegiado. Observa, ainda, que, de acordo com o inciso II do mesmo parágrafo, “o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama” (fl. 52). Reproduz, também, a Solução de Consulta Interna nº 12, de 21/5/2003, em que a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) ratifica a exigência de ADA para reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada.

Ressaltem-se, também, os seguintes comentários do relator:

- a) o autuante deixou claro que o ADA apresentado pelo contribuinte não indica qualquer área a título de Preservação Permanente, não restando dúvida quanto à não-comprovação dessa área;*
- b) considerando, ainda, a hipótese de erro de fato quando do preenchimento da declaração do ITR, as áreas de reserva legal e de interesse ecológico não foram documentalmente comprovadas;*
- c) a área de Reserva Legal deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel, em data anterior ao fato gerador do ITR, para fins de exclusão no cálculo do imposto, nos termos do art. 16 da Lei nº 4.771/1965 e do art. 12 do Regulamento do ITR (Decreto nº 4.382/2002) – transcreve decisões do 3º Conselho de Contribuintes nesse sentido;*
- d) a área de Interesse Ecológico, para efeito de exclusão do ITR, deverá ser declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular, não sendo aceita declaração em caráter geral.*

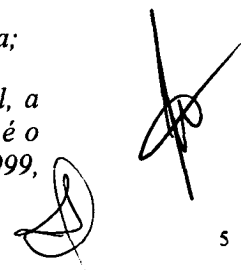
Por fim, conclui pelo procedência do lançamento em razão do descumprimento da obrigação do contribuinte de comprovar documentalmente as áreas de Preservação Permanente, bem como pela não-configuração de erro de fato no preenchimento da declaração do ITR pela falta de comprovação das áreas de Reserva Legal e de Interesse Ecológico.

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 62 a 74, e requer a reforma da decisão de primeira instância, no sentido de anular o auto de infração.

Para embasar seu pedido, afirma, em síntese, o seguinte:



- a) o Recorrente apresentou sua declaração do ITR com base na Lei nº 9.393/1996 que estabelece isenção do ITR para imóveis localizados em áreas declaradas de interesse ecológico;
- b) o imóvel rural estava inserido na zona 4 do Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico de Rondônia, nos termos da Lei Complementar nº 52, de 20/12/1991, que criou restrição ambiental em relação ao imóvel rural por interesse ecológico;
- c) a Lei Complementar Estadual nº 233/2000, que implementou a segunda aproximação do Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico de Rondônia, manteve a declaração de interesse e ampliou as restrições de uso do imóvel, visando a proteger os ecossistemas e o meio ambiente;
- d) As leis complementares citadas ampliaram as restrições de uso do imóvel para além daquelas estabelecidas na lei federal. A Lei Complementar nº 233/2000 descreve a zona de usos especiais da seguinte forma: "O capital natural, sobretudo o florestal, se apresenta ainda em condições de exploração, madeira e não-madeira. (...) Algumas áreas apresentam alto potencial para o ecoturismo e para atividades de pesca em suas diversas modalidades" (fls. 65 a 66);
- e) os dispositivos legais citados por ele são auto-explicativos e não comportam interpretações, pois são claras as restrições impostas ao uso, restringido ao extrativismo;
- f) a Receita Federal em Manaus/AM já decidiu no sentido de declarar a área em que se localiza o imóvel como isenta do ITR (fl. 66);
- g) não tem amparo legal a alegação do Auditor-Fiscal de que lei estadual não cria áreas de preservação permanente. O Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico de Rondônia declarou como de interesse ecológico a área em que se encontra o imóvel rural. Trata-se de uma reserva florestal criada pelo Estado de Rondônia;
- h) o Ato Declaratório Ambiental – ADA é inexigível para o exercício de 2000, em razão de que a Lei nº 10.165/2000 que o instituiu foi publicada em 27/12/2000;
- i) o Decreto que regulamentou a Lei nº 9.393/1996 foi editado em setembro de 2002, não podendo, portanto, embasar a exigência do ADA;
- j) o dispositivo legal que definia as áreas isentas do ITR (Lei nº 8.847/1994), anteriormente às alterações promovidas pela Lei nº 9.393/1996, não condicionava a isenção da Reserva Legal à averbação. A Lei nº 4.771/1965, art. 16, § 2º, com a alteração da Lei nº 7.803/1989, não condicionou, também, a averbação ao reconhecimento da isenção;
- k) a reserva legal foi imposta por lei e existe ainda que não averbada;
- l) por força do acórdão judicial constante da matrícula do imóvel, a reserva legal não foi averbada por falta de emissão do CCIR, que é o documento exigido pelo cartório. O Incra, em dezembro de 1999,



suspendeu todos os CCIR de imóveis com área superior a 10.000 ha, que somente foi liberado no final de 2003, quando, então, se procedeu à averbação da reserva legal (fl. 72);

m) diante de ensinamentos da doutrina e da jurisprudência, não pairam dúvidas da ilegalidade da exigência de tributo por meio de obrigação acessória;

n) a alíquota de 20% do ITR caracteriza verdadeiro confisco da propriedade privada, o que é vedado pela Constituição Federal (art. 150, IV), além de ferir o princípio constitucional do direito à propriedade (art. 5º, XXII, da CF/88).

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Em seu recurso, inconformado com a decisão de 1ª instância administrativa que julgou procedente o lançamento, o contribuinte requer a anulação do auto de infração lavrado em 3/8/2004, consubstanciado em crédito tributário de R\$ 79.430,64, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2000, referente ao imóvel rural denominado “Seringal Janaíaco São Francisco e Bom Futuro”, localizado no município de Porto Velho/RO, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 1.753.369-4.

I. Áreas de Interesse Ecológico

Como bem ressaltado pelo Recorrente, a Lei nº 9.393/1996, em seu artigo 10, definiu as regras de apuração do ITR pelo contribuinte, *in 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.

(...)

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;

*b) de interesse ecológico para a **proteção dos ecossistemas**, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;*

*c) comprovadamente **imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal**, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; (grifei)*

Do acima transcrito, verifica-se que, para se enquadrarem como de Interesse Ecológico, as áreas devem ser assim declaradas por ato do órgão competente, federal ou estadual, sendo destinadas à proteção de ecossistemas, com ampliação das




restrições impostas às áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, ou sejam comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.

Da análise das cópias de documentos trazidas aos autos pelo contribuinte (fls. 44 a 46), referentes a pareceres expedidos pelo governo do Estado de Rondônia, constata-se o seguinte:

a) a Zona 4 do Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico de Rondônia "é destinada ao ordenamento e desenvolvimento do Extrativismo Vegetal" (fl. 44 - grifei);

b) a sub-Zona 2.1 refere-se a áreas em que "as atividades de conversão de terras florestais são pouco expressivas. O capital natural, sobretudo o florestal, se apresenta ainda em condições satisfatórias de exploração, madeireira e não madeireira. (...) O valor das terras florestais pode ser incrementado mediante agregação de valor às existências florestais, através da exploração seletiva de seus produtos. Algumas áreas apresentam alto potencial para o ecoturismo e para atividades de pesca em suas diversas modalidades. (...) O ordenamento destas zonas deve priorizar o aproveitamento dos recursos naturais, evitando a conversão da cobertura vegetal natural. As atividades agropecuárias existentes podem ser mantidas, sem expansão. (...) De um modo geral, devem ser fomentadas as atividades de manejo florestal e do extrativismo, especialmente pelas comunidades tradicionais, além do ecoturismo e a pesca em suas diversas modalidades" (fl. 45 - grifei).

Verifica-se do acima exposto, em especial nas partes grifadas, que o referido Zoneamento não se presta à proteção de ecossistemas com restrições mais severas de uso, nem se refere a áreas imprestáveis para a atividade rural. Muito pelo contrário. Dos excertos acima reproduzidos, constata-se que o Estado de Rondônia, com o Zoneamento, buscou o incremento da exploração das áreas por ele definidas, seja com extrativismo vegetal, seja com ecoturismo e pesca. Não há priorização no sentido de proteger ecossistemas e muito menos de aumentar as restrições relativamente às que são submetidas as áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente. Quanto à imprestabilidade para a atividade rural, a inexistência de tal condição encontra-se patente nos documentos referenciados.

Essa interpretação dos pareceres encontra-se em consonância com o Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172/1966), em seu art. 111, inciso II, que determina que a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Decisões emanadas em litígios diversos do presente não têm o condão de alcançá-lo, pois tais decisões se restringem aos casos julgados nos respectivos processos.

II. Ato Declaratório Ambiental (ADA) – Ilegalidade da exigência de tributo por meio de obrigação acessória



Quanto à exigibilidade do ADA, não obstante o contribuinte se opor à sua aplicabilidade relativamente ao exercício de 2000 em razão do fato de que a lei que instituiu tal exigência – Lei nº 10.165/2000 – somente foi publicada em dezembro de 2000, ele procedeu à sua protocolização tempestiva junto ao Ibama, nos termos do art. 10 da IN SRF nº 43/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 67/1997.

A exigência do ITR ampara-se na Lei nº 9.393/1996, que foi regulamentada pela IN SRF nº 43/1997.

O imposto, portanto, é exigido nos termos da lei e não por meio de obrigação acessória como quis fazer crer o Recorrente.

O ato normativo, em sua função regulamentar, veio pormenorizar os dispositivos da lei de forma a possibilitar efetividade em sua aplicação.

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 113, § 2º, a *obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.* (grifei)

Verifica-se, portanto, que a obrigação acessória decorre da “legislação tributária”, que, por sua vez, *compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.* (art. 96 do CTN – grifei).

Não há, portanto, ilegalidade na referida norma complementar.

III. Área de Preservação Permanente

Não consta do ADA apresentado pelo contribuinte (fls. 18 e 19), área declarada a título de Preservação Permanente, divergindo tal informação da contida na declaração do ITR do exercício 2000 (fl. 13).

IV. Áreas de Reserva Legal - Averbação

Assim como o Código Civil (Lei nº 10.406/2002), em seu art. 1.245, define que a propriedade se transfere mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis, o Código Florestal (Lei nº 4.771/1965), em seu art. 16, § 8º, determina que a Reserva Legal deverá estar averbada à margem da matrícula do imóvel, *in verbis*:

Art. 16 (...)

§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.



De acordo com o § 1º do art. 1.245 do Código Civil, enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel. Portanto, impondo a lei um requisito formal para a aquisição da propriedade de um bem imóvel, uma vez não observada tal exigência legal, o negócio jurídico não se convalida, nos termos do art. 104, III, do Código Civil, a seguir reproduzido:

Art. 104. A validade do negócio jurídico requer:

(...)

III - forma prescrita ou não defesa em lei.

Na esteira desse entendimento, vale reproduzir o que o Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973) prescreve em seu art. 366:

Art. 366 Quando a lei exigir, como da substância do ato, o instrumento público, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta.

Dessa forma, uma vez que a Lei nº 4.771/1965 determinou que a Reserva Legal deva estar averbada à margem da matrícula do imóvel rural, tal exigência não pode ser desprezada, sob pena de declaração de inexistência do ato em face de descumprimento de requisito legal. A averbação da Reserva Legal é um gravame inserido no título da propriedade, cujo registro visa a torná-lo público com todas as suas avenças e suas partes.

A Lei nº 9.393/1996, em seu art. 1º, fixa que o fato gerador do ITR ocorre em 1º de janeiro de cada ano, *in verbis*:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Portanto, na declaração anual do ITR, o contribuinte deve se valer da situação do imóvel rural na data de ocorrência do fato gerador, se a lei não fixar período diverso. De forma que, a área de Reserva Legal da declaração do ITR do exercício de 2000 deve existir, de fato e de direito, em 1º de janeiro desse ano.

Uma vez que a averbação da Reserva Legal somente ocorreu em 25/03/2004 (fl. 20), o contribuinte não poderia declarar qualquer área a esse título em sua declaração do ITR do exercício de 2000.

V. Confisco da propriedade privada

As alíquotas do ITR foram fixadas no Anexo da Lei nº 9.393/1996, em conformidade com os ditames do CTN e da Constituição Federal.



O § 4º, inciso I, do art. 153 da Constituição dispõe que o ITR *será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas.*

Tal estipulação encontra-se em consonância com o princípio constitucional da “função social da propriedade” (art. 5º, XXIII, e art. 170, III, da Constituição Federal).

Portanto, não se cogita acerca de confisco na apuração do ITR levada a efeito por meio do lançamento efetuado nos limites da lei.

VI. Conclusão

Ante o exposto, considerando que o direito à exclusão das áreas de interesse ambiental na apuração da área tributável na declaração do ITR deve ser provado pelo contribuinte, cabendo à fiscalização revê-lo em procedimento de revisão do lançamento, **VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2008


HÉLCIO LAFETÁ REIS



Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento - Relator Designado

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No presente voto, será analisada apenas a controvérsia atinente a tempestividade da averbação da área de reserva legal, isto é, se a realização da referida averbação, após a data de ocorrência do fato gerador do ITR, atende aos requisitos da legislação tributária que trata da matéria.

As demais questões objeto da presente contenda, foram analisadas pelo Conselheiro Hécio Lafetá Reis, relator originário, no voto a seguir apresentado.

No caso em tela, excluindo-se o rigor característico da lei tributária, concernente à lei aplicável e aos requisitos para que se conceda a isenção, seja ela objetiva ou subjetiva, entendo que o regramento legal vigente na data da ocorrência do fato gerador objeto da presente exigência fiscal (exercício 2000) permite considerar que a intempestividade da mencionada averbação pode ser superada.

O artigo 10, § 1.º, inciso II, alínea “a”, da Lei n.º 9.393/96, prevê apenas que a área de reserva legal poderá ser excluída da área tributável do imóvel rural, para fins de incidência do ITR, sem demais pormenores.

Dessa forma, a constituição e validade jurídica da área de reserva legal é matéria alheia ao direito tributário. Na verdade, ela está disciplinada no âmbito do direito ambiental, especificamente, pelo § 4.º do artigo 16 da Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, que discorre acerca dos requisitos para sua constituição nos seguintes termos, *verbis*:

§4.º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

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

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

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

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

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

Uma vez cumpridos tais requisitos, para que a reserva legal esteja legalmente constituída, sob o aspecto formal, deverá ainda estar averbada junto à margem da inscrição da matrícula do respectivo imóvel, consoante o disposto no § 8.º do art. 16 da Lei n.º 4.771, de 1965, a seguir reproduzido, *verbis*:

§ 8.º 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)

Com tais características, é indispensável definir a verdadeira natureza jurídica da reserva legal, ou seja, trata-se de matéria alusiva à direito real ou pessoal. Tal definição em muito contribuirá para a solução da presente contenda.

É certo que, no que tange ao referido assunto, os civilistas já assinalaram com certo grau de uniformidade os traços distintivos do direito real e pessoal. Nesse diapasão, surge uma categoria intermediária entre o direito real e o pessoal. Trata-se de um misto de obrigação e de direito real. Trata-se das obrigações “*propter rem*”, que nascem de um direito real do devedor sobre determinada coisa.

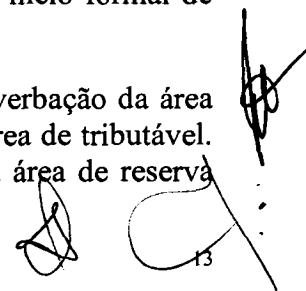
Consoante o magistério de **ARNOLDO WALD** (WALD, Arnaldo. Curso de Direito Civil Brasileiro. Obrigações e Contratos. 12ª Edição. Ed. Revista dos Tribunais. São Paulo, 1998), estas obrigações derivam da vinculação de alguém a certos bens, sobre os quais incidem deveres decorrentes da necessidade de manter-se a coisa.

Com base em tal lição, concluo que a natureza jurídica da reserva legal é a de uma obrigação *propter rem*, decorrente de lei, que tem natureza jurídica peculiar, encontrando-se na zona fronteira entre os direitos reais e os pessoais.

A contrário senso, não tem a reserva legal natureza jurídica de direito real. Se fosse direito real, esse somente se aperfeiçoaria pela forma especial prevista em lei, qual seja, a averbação à margem da matrícula do imóvel. No caso, o ato jurídico de averbação da reserva legal tem por finalidade dá publicidade e fazer prova da existência da área de reserva legal, dando inclusive sua exata localização. Logo, a área de reserva legal somente repercute juridicamente se corretamente averbada. Esses os são os efeitos decorrentes da averbação.

Assim, ainda que realizado em momento posterior à constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício, os efeitos da dita averbação retroagem a data pretérita de ocorrência do fato gerador do ITR, pois, se se trata de formalidade que não interfere na existência real da reserva legal. Noutros dizeres, ela consiste em meio formal de prova da existência de reserva legal.

Evidentemente que tal conclusão não elide a necessidade de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, para fins de exclusão da área de tributável. Sem esta formalidade, ressaltado, não há que se falar na existência jurídica da área de reserva



legal, porém, uma vez ela realizada nos termos da legislação aplicável, na ausência de prova em contrário, ela se constitui em elemento probatório hábil da presunção da existência pretérita da referida área.

Sob o prisma teleológico, a averbação é ato jurídico necessário, por seu intermédio impede-se que os futuros proprietários imóvel rural gravado com tal obrigação possamm, inadvertidamente, devastá-la. Os tempos modernos já não permitem que o direito de propriedade seja soberano e inatacável, permitindo ao proprietário o uso desregrado e pernicioso em prejuízo de toda a coletividade. Conforme preceitos constitucionais insculpidos nos artigos 186, inciso II, e 170, inciso VI da Carta de 1988, a propriedade tem função social, sua utilização deve observar as normas ambientais.

Cumpre esclarecer ainda que, no âmbito do direito registral, a averbação da reserva legal também é obrigatória, pois, como consta da própria Lei de Registro Públicos – novo item 22, no artigo 167, inciso II, a prever, dentre as averbações obrigatórias, a reserva legal.

No que respeita à averbação, além dos já mencionados efeitos jurídicos, ele serve ainda para dar a exata localização da reserva legal, delimitá-la na escritura do imóvel. Estando a averbação prevista no artigo 16, da Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, Código Florestal, que discorre acerca dos requisitos para constituição de área de reserva legal, é conclusão lógica que esse ato jurídico é essencial, condição *sine qua non* para que a área de reserva legal possa surtir efeitos no campo jurídico. É que se para o direito civil a averbação é ato que apenas prova a existência da reserva legal, dá publicidade e informa a sua correta localização, para o direito ambiental esse ato tem status equivalente ao de requisito formador da própria reserva legal, a qual só pode repercutir juridicamente se averbada à margem da matrícula do imóvel. Cabe a anotação que no direito não há compartimentos estanques, devendo prevalecer a lei ambiental por ser mais específica.

Todavia, caso a averbação venha a ocorrer em momento posterior, é possível presumir que a reserva legal já existia e, portanto, deve ser considerada para fins de incidência do imposto sobre a propriedade territorial rural.

Neste sentido, dispõe a norma contida no artigo 10, § 7.º, da Lei n.º 9.393/96, com redação dada pela MP n.º 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, a declaração referente à área de reserva legal não está sujeita à prévia comprovação, verbis:

§ 7.º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

O comando legal acima transcrito é de importância capital para o deslinde da presente questão. É que ao dispensar a prévia comprovação, a lei permitiu que a comprovação se desse em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

Ademais, quanto ao crédito tributário decorrente do lançamento de ofício, o mesmo somente revestirá a condição de ato jurídico perfeito e inatacável após estar definitivamente constituído, o que não é o caso.

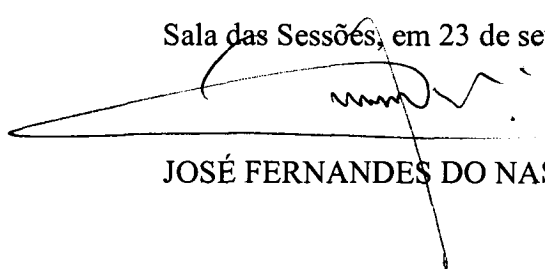
Ainda que dúvidas existissem em razão da edição do Decreto n.º 4.382, de 2002, artigo 12, § 1.º, não prosperariam em razão desse ato ter adentrado o campo jurídico a partir da ocorrência do fato gerador do ITR do exercício 2001 (01/01/2001). A exigência fiscal em apreço se refere ao exercício 2000, fato gerador ocorrido em 01/01/2000.

Concluindo, no caso em apreço, deve ser considerada, para fins de exclusão da área tributável, a área de reserva legal no valor total de **16.473,4 ha**, informada no Ato Declaratório Ambiental (ADA) de fl. 19, ainda que intempestivamente averbada à margem da matrícula do imóvel denominado “Seringal Janaíaco São Francisco e Bom Futuro”, conforme documentos de fls. 20/23.

Por todo o exposto, **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário de fls. 63/74, para excluir da área tributável do referido imóvel, a área de reserva legal de **16.473,4 ha**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2008


JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO - Relator Designado

