



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

Processo nº 10247.000127/2005-11
Recurso nº 336.588 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.764 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria ITR - Exclusões da Área Tributável
Recorrente ISALTINA COIMBRA DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREAS DE DECLARADO INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL.

As áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas por ato do órgão competente, federal ou estadual, que ampliem as restrições de uso previstas pelas áreas de preservação permanente e de reserva legal poderão ser excluídas da área tributável para fins de apuração do ITR, devendo o contribuinte comprovar o reconhecimento específico para a área da sua propriedade particular para que possa gozar do benefício fiscal.

AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO PARA EXCLUSÃO.

Por se tratar de ato constitutivo, a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente à época do fato gerador é condição essencial para fins de exclusão da área tributável a ser considerada na apuração do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado), Edgar Silva Vidal (Suplente convocado) e Pedro Anan Júnior.

Nelson Mallmann - Presidente.

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

22 OUT 2010

Assinado digitalmente em 03/10/2010 por NELSON MALLMANN, 02/10/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA.

Autenticado digitalmente em 02/10/2010 por NELSON MALLMANN, 02/10/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA.
Emitido em 07/10/2010 pelo Ministério da Fazenda.

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado), Antonio Lopo Martinez, Edgar Silva Vidal (Suplente convocado), Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 11 a 13, integrado pelos demonstrativos de fls. 16 e 17, pelo qual se exige a importância de R\$2.351,64, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício 2002, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao imóvel rural denominado Pedreira do Batata, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 4.515.622-0, localizado no município de Almeirim/PA.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal decorre do trabalho de revisão da DITR/2002 no qual foi solicitado à contribuinte apresentar (fls. 4 e 5): (a) Ato Declaratório Ambiental – ADA; (b) Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal que especifique e discrimine as áreas de interesse ambiental (áreas de preservação permanente e de reserva legal); (c) certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da área de reserva legal e da área de servidão florestal, se existirem; e (d) demais documentos necessários para o gozo da isenção prevista para as áreas de interesse ambiental.

O procedimento fiscal encontra-se resumido no relatório de fls. 14 e 15, segundo o qual foi apurado falta de recolhimento do ITR decorrente da glosa da área de utilização limitada declarada pela contribuinte. Esclarece o autuante que (grifei):

O contribuinte autuado declarou em seu Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) possuir, no referido imóvel, Áreas de Utilização Limitada no total de 1300,00 ha, descritas nos itens "b" e/ou "c" do inciso I do art. 10 da Lei nº 9.393/96.

O sujeito passivo em questão apresentou o Ato Declaratório Ambiental (ADA) (fl. 08), protocolado junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA) em 30/06/1998, no qual constam 1300,00 ha a título de Área de Interesse Ecológico. Sendo assim, por não apresentar o Ato específico do órgão ambiental competente e por não atender as condições e requisitos exigidos, pela legislação do ITR, para a concessão da isenção, foi submetido, de ofício, à tributação, de acordo com os artigos 1º, 7º, 8º, 9º, 10, 11, 14 e 15 da Lei nº 9393/96

[...]

No caso da Área de Utilização Limitada se referir às Áreas de Interesse Ecológico, aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso em relação às Áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente e/ou aquelas assim declaradas que sejam comprovadamente impróprias para a atividade rural, não serão aceitas, as áreas declaradas em caráter geral (todos os imóveis da região), por

região local ou nacional, mas sim, apenas as declaradas, em caráter específico (individual), até o último dia do ano anterior a que se refere o fato gerador, para determinadas áreas do imóvel particular. Portanto, se o imóvel rural estiver dentro da área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular, conforme o que dispõe o inciso IV do art 16 da IN SRF nº 60/01

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a contribuinte interpôs a impugnação de fls. 21 e 23, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fl. 29):

Ciência do lançamento em 10/10/2005, conforme AR juntado à folha 20 do processo.

Não concordando com a exigência, a interessada apresentou a impugnação de folhas 21 a 23, alegando, em síntese:

I – preliminarmente, que por ter seu domicílio fiscal em Santarém – Pará, fica difícil se deslocar até a localidade de Monte Dourado – Almerim – Pará para dar vistas ao processo, enquanto que na cidade de seu domicílio existe uma Delegacia Especializada, que oferece melhores condições para tal procedimento. Diante da falta de condições financeiras para tal deslocamento, solicita a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa;

II – no mérito, que o Auto de Infração não pode prosperar tendo em vista a falta de interesse de agir por parte do Auditor-fiscal, que não requereu junto ao Ibama e ao Incra informações detalhadas quando tomou ciência de que as terras, além de várzea, são consideradas riquezas naturais, protegidas pelo Interesse Ecológico, conforme determina o art. 37 da Lei 9.784/99;

III – que, com as condições criadas pelo Governo Federal para conseguir os documentos necessários de preservação ecológica, já que os órgãos envolvidos não demonstram interesse em agir e servir, fica difícil para a impugnante obter os documentos para tal comprovação, enquanto o Auditor-Fiscal possui todas as condições necessárias para obtê-los ao Incra e ao Ibama, se atendesse o que determinam os artigos 1º, 2º, 36, 37 e 38 da Lei 9.784/99 (transcreve-os). Acresce que, se o Auditor tivesse interesse em agir e conhecer a região, logo perceberia que as terras são mata virgem, todas protegidas pelo interesse ecológico;

IV- que, com a enchente do rio, as águas ultrapassam e fazem as terras caírem, diminuindo sua extensão, o que pode ser comprovado em diligência in loco ou via georreferenciamento, onde se constatará que o valor do crédito tributário está acima da realidade;

V – que requer que sejam notificados o Incra e o Ibama, para vistoria in loco do que foi afirmado acima, que sejam requisitados os comprovantes de pagamento do ITR para a comprovação de que foram recolhidos os valores de acordo com a realidade física da terra existente e que seja julgada procedente sua impugnação, com o cancelamento do Auto de Infração e seu arquivamento.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife (PE) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 11-15.728 (fls. 27 a 41), de 14/07/2006, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício 2002

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO COMPROVAÇÃO

Para efeito de exclusão do ITR não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas em caráter geral, por região local ou nacional, mas apenas as declaradas, através de ato emitido por órgão competente, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício 2002

INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual

AUTO DE INFRAÇÃO NULIDADE

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA INDEFERIMENTO

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia, mormente quando se trata de matéria que depende de comprovação documental, a qual deveria ter sido apresentada pelo contribuinte junto com sua impugnação

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 08/08/2006 (vide AR de fl. 42), a contribuinte apresentou, em 05/09/2006 (vide envelope à fl. 52 e documento à fl. 53), tempestivamente, o recurso de fls. 43 a 51, no qual alega, em síntese, que:

1. para a isenção do ITR sobre área de preservação, a teor do art. 10º, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, basta a simples declaração do contribuinte e, nos termos da referida lei, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e de reserva legal;
2. os requisitos a serem preenchidos pelo o contribuinte no caso de isenção devem constar da lei de forma expressa, não podendo o Poder Público criar exigência burocráticas que dificultem sua fruição;
3. reporta-se ao art. 104, parágrafo único, da Lei nº 8.171, de 1991 (Lei de Política Agrícola), que prevê a isenção das áreas de preservação permanente, de reserva legal e de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (assim reconhecidas pelo órgão ambiental responsável), afirmando que nessas últimas incluídas as RPPNs (Reservas Particulares do Patrimônio Nacional), e as Áreas de Proteção Ambiental e as Áreas de Relevante Interesse Ecológico;
4. a legislação tributária, especificamente o art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, também relaciona como isentas do ITR as áreas enumeradas nela Lei de Política Agrícola e que, entretanto, o Decreto nº 4.382, de 2002, teria condicionado o aproveitamento desse benefício fiscal ao averbamento das mencionadas áreas no cartório de registro de imóveis competente;
5. afirma que a jurisprudência relacionada à isenção das áreas de reserva legal é no sentido que o benefício independe da existência da averbação correspondente, nos termos do art. 10, §7º, da Lei nº 9.393, de 1996, caso estejam disponíveis outros meios comprobatórios da situação dessas áreas, uma vez que a delimitação das áreas de reserva legal decorre do próprio Código Florestal;
6. entende que o Ato Declaratório Ambiental – ADA foi criado simplesmente com o objetivo de submeter ao IBAMA a tarefa de conferência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, contudo não seria condição para o gozo da isenção previstas para essas áreas, apoiando em jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça – STJ;
7. por fim, transcreve diversos acórdão do Conselho de Contribuintes para corroborar sua defesa.

DA DILIGÊNCIA

Em sessão de 12/09/2007, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 303-01.362 (fls. 55 a 63), determinando o retorno dos autos ao órgão preparador para que o IBAMA com jurisdição sobre a área do imóvel fosse intimado a vistoriar o local e informar as áreas existentes de interesse ambiental.

Em cumprimento a diligência solicitada em 22/11/2007, foi encaminhado ao IBAMA o ofício GAB/IRF/ALM/PA nº 075/2007 (fls. 66 e 67), esclarecendo a autoridade fiscal, conforme relatório anexado às fls. 74 e 75, que:

[...] Em 13/11/2008 recebemos a resposta do IBAMA através do ofício nº 595/2008/Gabinete/IBAMA/Santarém/PA (fl 70) informando que o contribuinte foi notificado em 23/04/2008 conforme aviso de recebimento (fl. 72) da realização da diligência da qual foi solicitada as Coordenadas Geográficas do imóvel autuado ou que fosse apresentado pelo sujeito passivo o Mapa Georreferenciado daquele imóvel, haja vista que essas informações são de suma importância para que sejam identificadas as áreas de relevante interesse ecológico

Em 07/11/2008 a contribuinte Sra. Isaltina Coimbra dos Santos recebeu pessoalmente (fl 73) a reintimação da notificação administrativa nº 0046/2008 postada em 23/04/2008 e não atendida até aquela data para que o IBAMA pudesse realizar a vistoria solicitada pelo Conselho de Contribuintes.

Pela segunda vez a contribuinte Sra. Isaltina Coimbra dos Santos recebeu a notificação para prestar esclarecimentos do imóvel em questão e mais uma vez não prestou quaisquer informações a respeito do que foi solicitado pelo IBAMA.

Diante do que foi narrado e constatado, procedemos então o encerramento da presente diligência sem obter as informações solicitadas pelo 3º Conselho de Contribuintes já que o sujeito passivo diligenciado não respondeu a nenhuma das intimações enviadas e não prestou quaisquer esclarecimentos a respeito.

Nesta data devolvemos o processo ao 3º Conselho de Contribuinte 3ª Câmara para análise e providências que o caso requer

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 05, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 12/04/2010, veio numerado até à fl. 76 (última folha digitalizada)¹.

¹ Não foi encaminhado o processo físico a esta Conselheira. Recebido apenas o arquivo digital DA.

Autenticado digitalmente em 02/10/2010 por MARIA LUCIA FORTE DE ARAGAO DA
Brasil em 02/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Em análise do argüido, os argumentos da defesa podem ser assim sintetizados: (a) para o gozo da isenção das áreas de preservação permanente e de utilização limitada basta a simples declaração do contribuinte, não podendo o fisco criar exigência não previstas em lei; (b) a isenção das áreas de reserva legal independe da existência da averbação da área correspondente, podendo ser utilizado outros meios comprobatórios; e (c) o Ato Declaratório Ambiental – ADA foi criado simplesmente com o objetivo de submeter ao IBAMA a tarefa de conferência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, se caracterizando como condição para o gozo da isenção previstas para essas áreas.

1 Limites do litígio

Antes de se analisar os questionamentos da recorrente, importa delimitar o litígio.

Ressalte-se que a área de preservação permanente declarada pela contribuinte (2.178,00ha) foi mantida pela fiscalização, como se observa no demonstrativo de apuração do imposto (fl. 16).

Conforme relatado, a autuação decorre da glosa área de utilização limitada (1.300ha) informada no ADA, protocolizado em 30/06/1998, como “Área de Interesse Ecológico” (fl. 8), uma vez que não foi apresentado ato específico do órgão declarando as áreas como de interesse ecológico destinadas à proteção dos ecossistemas ampliando as restrições de uso previstas pelas áreas de reserva legal e de preservação permanente.

Tampouco houve qualquer questionamento quando à falta de apresentação do ADA, havendo a fiscalização mencionado expressamente o documento anexado à fl. 8, protocolizado em 30/06/1998, sendo totalmente fora de propósito os argumentos relacionados a necessidade do ADA para fins de gozo da isenção pretendida.

Destarte, restringe-se a controversa à glosa da área de utilização limitada.

2 Área de utilização limitada

Em sua impugnação, a contribuinte alegou dificuldade em obter os documentos para comprovar a existência de áreas de interesse ecológico, enquanto que, em sede recurso, defende que a isenção para as áreas de reserva legal não está condicionada a sua averbação na matrícula do imóvel, não podendo o fisco criar exigência não previstas em lei.

De se analisar a questão.

Inicialmente, importa destacar que as áreas de declarado interesse ecológico e de reserva legal são áreas de utilização limitadas distintas, ambas passíveis de exclusão da área

Assinado digitalmente em 03/10/2010 por NELSON MALLIZANI - 02/10/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA

Autenticado digitalmente em 02/10/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA
Emitido em 07/10/2010 pelo Ilustríssimo da Fazenda

tributável, para fins de apuração do ITR, conforme disposto no art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

2.1 ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO

No que se refere às áreas de declarado interesse ecológico, cabe transcrever o art. 10, §1º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

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:

[...]

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,

[...]

O art. 104 da Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991, mencionado pela recorrente, dispõe que, *in verbis* (grifei):

Art. 104. São isentas de tributação e do pagamento do Imposto Territorial Rural as áreas dos imóveis rurais consideradas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989

Parágrafo único. A isenção do Imposto Territorial Rural (ITR) estende-se às áreas da propriedade rural de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente federal ou estadual e que ampliam as restrições de uso previstas no caput deste artigo

Como se vê, os dois dispositivos acima transcritos condicionam a isenção das áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas que sejam assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual e que estas ampliem as restrições de uso previstas pelas áreas de preservação permanente e de reserva legal.

A Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal) já previa em seu art. 5º a criação de Parques e Reservas Biológicas com a finalidade de conciliar a proteção integral da flora, da fauna e das belezas naturais com objetivos educacionais, recreativos e

científicos. Da mesma forma, a Lei nº 6.902, de 27 de abril de 1981, dispunha sobre a criação de Estações Ecológicas e Áreas de Proteção Ambiental.

Posteriormente, a Constituição Federal, ao tratar do Meio Ambiente, autorizou o poder público a criar espaços territoriais a serem especialmente protegidos, visando obstar qualquer utilização que comprometesse a integridade dos atributos naturais que justifiquem sua proteção, conforme disposto em seu art. 225.

Regulamentando o dispositivo constitucional acima transcrito, foi editada a Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, que prevê a criação, por ato do Poder Público, de diversas áreas de interesse ambiental denominadas unidades de conservação da natureza, as quais se dividem em dois grandes grupos: Unidades de Proteção Integral e Unidades de Uso Sustentável. As primeiras visam preservar a natureza, sendo admitido apenas o uso indireto dos seus recursos naturais, com as exceções previstas na referida lei, enquanto que as segundas, compatibilizar a conservação da natureza com o uso sustentável de parcela dos seus recursos naturais.

O art. 55 da Lei nº 9.985, de 2000, dispõe que *“as unidades de conservação e áreas protegidas criadas com base nas legislações anteriores e que não pertençam às categorias previstas nesta Lei serão reavaliadas, [...]”*. Ainda de acordo com a lei ambiental, cada uma das unidades de conservação da natureza pode ser dividida em setores ou zonas com objetivos e restrições próprios, o que torna necessário o reconhecimento específico do órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular, identificando as áreas que podem ou não serem exploradas economicamente e de que forma.

Compulsando-se os autos, verifica-se que não consta sequer um ato, geral ou específico, declarando a propriedade da contribuinte como de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas e, portanto, não pode usufruir do benefício fiscal.

Ademais, foi realizada diligência junto ao IBAMA afim de que fossem identificadas as áreas de utilização limitada passíveis de exclusão, a qual resultou infrutífera ante a inércia da própria contribuinte.

2.2 RESERVA LEGAL

Ainda que as áreas declaradas como de interesse ecológico fossem reserva legal, conforme alegado na peça recursal, de acordo com a lei, seria necessário a corresponde averbação à margem da matrícula do imóvel. De se ver.

Para fins de apuração do ITR, excluem-se, dentre outras, as áreas de reserva legal, conforme disposto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 1996, *verbis*:

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,

[.]

A lei tributária reporta-se ao Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965), no qual se deve buscar a definição de reserva legal (art. 1º, §2º, inciso III):

Art. 1º [...]

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

III- Reserva Legal: 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; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

O Código Florestal define, ainda, percentuais mínimos da propriedade rural que devem ser destinados à reserva legal, para cada região do país (art. 16, incisos I a IV), assim como determina que a referida área seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis (art. 16, §8º).

Como se percebe, diferentemente da área de preservação permanente, em que a demarcação de tais áreas encontra-se na lei ou em declaração do Poder Público, no caso da reserva legal, a lei fixa apenas percentuais mínimos a serem observados, cabendo ao proprietário/possuidor escolher qual área de sua propriedade será reservada para proteção ambiental.

A simples observância dos percentuais mínimos estabelecidos na lei não garante o benefício fiscal, pois somente com a averbação delimita-se a área de reserva legal sobre a qual passa a ser vedada qualquer alteração na “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área” (art. 16, §8º, do Código Florestal).

Convém lembrar, ainda, que “os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código” (art. 1.227 do Código Civil). Assim, somente a partir da averbação da reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis é que o uso da área corresponde fica restrito às normas ambientais, alterando o direito de propriedade e influenciando diretamente no seu valor. Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas verdadeiro ato constitutivo.

O entendimento acima exposto já foi defendido com muita propriedade no julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB no Supremo Tribunal Federal – STF (publicado no Diário de Justiça de 28/04/2000), pelo Ministro Sepúlveda Pertence, que a seguir transcreve-se:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua

produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária

Diz o art 10:

Art. 10 Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

()

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal (os destaques não constam do original)

Conclui-se, assim, que a lei tributária ao se reportar ao Código Florestal, está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal a averbação à margem da matrícula do imóvel, pois trata-se de ato constitutivo sem o qual não existe a área protegida.

Quanto ao prazo para o cumprimento dessa exigência específica, cabe lembrar que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme disposto no art. 144 do CTN, e que fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano (o art. 1º, caput, da Lei nº 9.393, de 1996). Dessa forma, conclui-se que a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel deve ser efetivada até a data do fato gerador da obrigação tributária, para fins de isenção do ITR correspondente.

Vale mencionar, também, o art. 12, §1º Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que consolidou toda a legislação do ITR, assim dispondo quanto à averbação da reserva legal (grifei):

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador

No caso em concreto, além de a contribuinte não haver declarado área de reserva legal no ADA, não foi comprovada a existência material da referida área e, muito menos, a correspondente averbação, razão pela qual não há reparos a ser feito no lançamento fiscal.

Quanto aos precedentes mencionados pela recorrente, cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

Por fim, no que se refere ao §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, no meu entender, ele versa sobre os aspectos homologatórios da declaração das áreas de preservação permanente e de reserva legal e sob regime de servidão florestal ou ambiental, sendo oportuno transcrevê-lo:

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.

[-]

§7º 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

De acordo com o caput do artigo acima transcrito, o ITR é tributo lançado por homologação, cabendo ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Assim, o §7º, ao dispensar a prévia comprovação das áreas referidas nas alíneas “a” e “d” do inciso II do mesmo artigo, não está eximindo o contribuinte de comprová-las, mas tão somente da apresentação dos documentos comprobatórios junto com a referida

declaração. O contribuinte continua obrigado a comprovar as áreas de proteção ambiental referenciadas nas alíneas “a” e “d” do inciso II para fins de gozo da isenção, nos termos da legislação vigente, quando da averiguação da veracidade das informações declaradas. Tal entendimento está de acordo com a essência do lançamento por homologação.

Destarte, mais uma vez, a contribuinte não cumpriu os requisitos legais previstos para a isenção pleiteada.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga