



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

Processo nº 10620.000731/2005-24
Recurso nº 340.119 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.857 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2010
Matéria ITR
Recorrente CIA PAULISTA DE FERRO LIGAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DE REGISTRO PÚBLICO DO IMÓVEL RURAL. - Por se tratar de condição essencial estabelecida em lei para a constituição de reserva legal, é imprescindível a averbação de tal área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente. Assim sendo, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a citada averbação ser anterior ao fato gerador da obrigação tributária.

Rejeitar a preliminar.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior e Pedro Anan Júnior.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, CIA PAULISTA DE FERRO LIGAS, foi lavrado, em 21/10/2005, o Auto de Infração/anexos de fls. 02/11, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 60.540,69, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2.001, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 30/09/2005, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Chapada" (NIRF 0.353.455-3), com área de 6.332,6 ha, localizado no município de Jequitaiá — MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2001 incidentes em malha valor (Formulários de fls. 12/14), iniciou-se com a intimação feita à contribuinte de fls. 15, recepcionada em 08/07/2005 ("AR" de fls. 16), exigindo-se que fossem apresentados, no prazo de 20 dias, os seguintes documentos de prova:

1º - Cópia do Ato Declaratório Ambiental ou protocolo do requerimento do mesmo junto ao IBAMA ou órgão que tenha recebido delegação por convênio, reconhecendo as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e/ou de utilização limitada;

2º - Quanto à área declarada como sendo de utilização limitada, conforme o caso, cópia da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, contendo a averbação da área de reserva legal; Portaria, expedida pelo IBAMA, de reconhecimento da Reserva

Particular do Patrimônio Natural, caso existente, acompanhada de cópia da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, contendo a averbação correspondente; cópia do ato do IBAMA, reconhecendo as áreas imprecáveis para a atividade produtiva, declaradas de interesse ecológico, caso existentes. Em atendimento, foram apresentados os doc. de fls. 17/28.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2001, a autoridade fiscal lavrou o referido auto de infração e resolveu **glosar as áreas declaradas como de utilização limitada de 1.620,0 ha para 0,0ha e alterar a área de preservação permanente, passando de 0,0 ha para 432,5 ha**, em razão da apresentação do protocolo tempestivo do ADA.

Desta forma, foi aumentada a área tributada do imóvel, juntamente com a sua área aproveitável, reduzindo o **Grau de Utilização de 30,6% para 24,4%**. Conseqüentemente, foi aumentado o VTN tributável — devido às alterações das áreas ambientais — bem como a respectiva alíquota de cálculo, alterada de 12,00% para 20,00%, para efeito de apuração do

imposto suplementar lançado através do presente auto de infração, conforme demonstrativo de fls. 02.

A descrição dos fatos e o enquadramento da infração, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às fls. 03/04 e 06/10.

Cientificada do lançamento, em 28/10/2005 (documento "AR" de fls. 43), a interessada protocolizou, por meio de advogados e procuradores legalmente constituídos (fls. 52/53, 66 e 68) em 28/11/2005 a impugnação de fls. 45/51. Apoiado nos documentos de fls. 52/68 e nos demais documentos já acostados aos autos, dispõe sobre o seguinte, em síntese:

- *faz breve relato do procedimento fiscal e conclui que a autuação não é de subsistir;*
- *afirma que não há como prevalecer a glosa da área de utilização limitada;*
- *registra, preliminarmente, que a autuação padece de evidente nulidade, a ensejar o seu cancelamento;*
- *a despeito de ter sido registrada uma indicação indevida de áreas e delimitações especiais, relativas a áreas consideradas no cômputo da base tributável para fins de ITR, o lançamento não foi instruído com elementos suficientes para evidenciar tal irregularidade;*
- *a Auditora Fiscal limitou-se a lançar mão de demonstrativos que revelariam supostas divergências das áreas e valores indicados e que teria acarretado a inexistência de pagamento de ITR e afirma que a Auditora sequer analisou — ou trouxe ao processo — documentos, laudos, instrumentos hábeis a fim de indicar a inexistência ou incongruência dos números consignados na DITR/2001;*
- *ressalta que a atividade de lançamento, a teor do art. 142 do CTN, pressupõe delimitação exaustiva de todos os componentes da matéria tributável, sob pena de violação à garantia da estrita legalidade e a favor de sua tese cita lição do Prof. IVES GANDRA;*
- *requer seja decretada a nulidade da autuação diante da ausência de elementos suficientes para fundamentar as glosa efetuadas, inclusive no que se refere à determinação do montante apurado;*
- *sobre a desnecessidade de registro prévio da área de utilização limitada, alega que a averbação intempestiva não implica, ipso facto, na desconsideração de áreas regularmente declaradas pelo contribuinte, para efeito de apuração do ITR, isto porque, a teor do art. 10, § 70 da Lei nº 9.393/96, com redação dada pela MP nº 2.166/67/01, para fins de exclusão da área de destinação especial ou da base de cálculo do ITR, basta só a declaração do contribuinte neste sentido, sendo dispensada prova a este respeito, inclusive o registro cartorário, e transcreve esse dispositivo legal;*

- esse dispositivo legal estabelece presunção legal de que será extirpada da base imponible do ITR a área de reserva legal e de preservação permanente, o que apenas pode ser ilidido mediante prova em contrário, prova esta que, não foi produzida pela fiscalização;
- ante a ausência de provas quanto à falsidade da declaração de área reservada na DITR/2001, deve prevalecer a área informada pela Suplicante, a teor do art. 100, §7º, da Lei nº9.393/96;
- alega ainda que o referido art. 10, § 7º, apesar de ser posterior à ocorrência do fato gerador, aplica-se no seu caso, conforme art. 106 do CTN, situação em que veicula regra mais benéfica ao sujeito passivo, legítima é sua incidência inclusive em relação aos fatos pretéritos, e transcreve entendimento do Superior Tribunal de Justiça;
- ressalta que relevante parcela da área glosada encontra-se devidamente comprovada, conforme ADA expedido em 21/09/1998 pelo IBAMA, declarando como reserva legal área de 1.266,0 ha;
- restando comprovada a existência de área de utilização limitada, e considerando a desnecessidade de registro da mesma perante o Cartório competente, conforme art. 10, § 7º da Lei nº9.393/1996, forçoso é concluir pela improcedência da cobrança efetivada contra a Suplicante, ao menos no que diz respeito à área efetivamente registrada no ADA;
- alega que o próprio Fisco reconheceu que a área de reserva legal declarada na DITA foi posteriormente averbada em cartório, mas não levou este fato em consideração por entender que os registros ocorreram "após o fato gerador" (01/01/2001); .
- transcreve o § 2º do art. 10 do Decreto nº4.382/2002, e alega que para efeito de apuração da base imponible do ITR, dever-se-á considerar a área total do imóvel no momento em que prestada a respectiva declaração do imposto, e por isso, uma vez que a entrega da DITR/2001 deveria ser efetuada até 28 de setembro de 2001, quando já havia sido formalizada a averbação das áreas de reserva legal em Cartório, conforme confirmou a autoridade autuante, lícito é concluir que não há irregularidade em declarar, na DITR/2001, as referidas áreas, para efeito de exclusão da base de incidência do ITR;
- por fim, requer seja julgada procedente a impugnação, cancelando-se o Auto de Infração, por ser medida de Direito e Justiça.

A DRJ-Brasília ao apreciar as razões da contribuinte, julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL- I T R

Exercício: 2001

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Contendo o auto de infração todos os requisitos obrigatórios previstos no Processo Administrativo Fiscal - PAF e tendo sido o procedimento fiscal instaurado em conformidade com as normas e os princípios constitucionais vigentes, possibilitando ao contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa, não há que se falar em qualquer irregularidade que macule o lançamento.

DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar averbada à época do respectivo fato gerador, à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente.

Lançamento Procedente

Insatisfeito, a contribuinte interpõe recurso voluntário ao Conselho onde reitera as mesmas razões da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Da Preliminar de Nulidade

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento argüida, sob o entendimento de que de que houve, em síntese, ofensa ao princípio constitucional do contraditório e ampla defesa, assegurado no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, por discordar, em síntese, dos procedimentos adotados pela fiscalização para lavratura do presente Auto de infração.

Como já se manifestou a decisão de primeira instância, o trabalho fiscal iniciou-se na forma prevista nos arts. 7º e 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, observada especificamente, a Instrução Normativa SRF nº 094, de 1997, que dispõe sobre os procedimentos adotados para a revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes em geral, relativas a tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, feita mediante a utilização de malhas.

Observou, ainda, a autoridade julgadora em primeira instância que o trabalho de revisão então realizado pela fiscalização é eminentemente documental e a falta de comprovação, em qualquer situação, de dados cadastrais informados na correspondente declaração (DIAC/DIAT), incluindo a subavaliação do VTN, autoriza o lançamento de ofício, regularmente formalizado através de auto de infração, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172, de 1966 — CTN, e art. 4º da citada IN/SRF nº 094/1997, observada, no que diz respeito aos documentos de prova, a

Norma de Execução (NE) correlata, no caso, a NE SRF Cofis nº 002, de 07 de outubro de 2003 não havendo necessidade de verificar "*in loco*" a ocorrência de possíveis irregularidades, como sugere a requerente.

Em assim sendo, entendo, que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto nº 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, que a sua lavratura foi efetuada de forma a prejudicar a ampla defesa.

Com a devida vênia, o Auto de Infração foi lavrado tendo por base os valores constantes em documentos oficiais, onde consta de forma clara a existência das áreas glosadas, que são partes integrantes do Auto de Infração, sendo que o mesmo, identifica por nome e CNPJ a autuada, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição da contribuinte, cuja ciência foi por AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo

o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

Ademais, no caso em questão, o ônus da prova documental é da contribuinte autuada, a qual cumpre guardar ou produzir, conforme o caso, até a data de homologação do autolancamento, prevista no § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional, os documentos necessários à comprovação dos dados cadastrais informados na declaração (DIAC/DIAT) para efeito de apuração do ITR devido naquele exercido, e apresentá-los à autoridade fiscal, quando exigido.

Da mesma forma, não há como negar que as irregularidades apontadas pelo autuante foram devidamente caracterizadas e compreendidas pela interessada, tanto é verdade que a mesma contestou o referido auto de infração de forma a não deixar dúvidas quanto ao perfeito conhecimento dos fatos, através da Impugnação acompanhada de documentação. Portanto, o fundamental é que a contribuinte tenha tomado ciência do presente auto de infração, e tenha exercido de forma plena, dentro do prazo legal, o seu direito de defesa.

Enfim, no caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Da Averbação da Reserva Legal

Para fins de não incidência do ITR, é indispensável a averbação no registro de imóveis competente, de área declarada pelo contribuinte como sendo de reserva legal, realizada previamente à data de ocorrência do fato gerador (condição prevista no Código Florestal Brasileiro (Lei nº 4.771, de 1965), incluída pelo § 2º do art. 16 da lei nº 7.803, de 1989.

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, *ex vi* da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393/1996, supra transcrito.

Conforme visto, a definição do que seja “área de reserva legal” encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989:

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área.

A reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

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

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

Sem que esteja determinada, 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 a preservar vinte por 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 4.771/1965 não existe reserva legal.

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Uma vez que na data do fato gerador da ITR 2001, não estavam averbada a área, não há como acolher o pleito do contribuinte.

Diante do exposto voto por rejeitar a preliminar, e no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez