



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10675.002219/2006-68
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.123 – 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2016
Matéria ITR
Recorrente GENTIL DE OLIVEIRA ANDRADE e FAZENDA NACIONAL
Interessado GENTIL DE OLIVEIRA ANDRADE e FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL).
AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DATA DO FATO
GERADOR.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a área de Reserva Legal deve estar averbada no Registro de Imóveis competente até a data do fato gerador. Hipótese em que a área de Reserva Legal que permanece em litígio não foi tempestivamente averbada.

**PROVAS NECESSÁRIAS PARA VALOR DA
TERRA NUA – VTN**

O valor atribuído ao imóvel quando efetuado sem suporte em uma prova material advinda de uma fonte externa que pode ser confirmada pela fiscalização, não pode ser admitida como hábil a configuração do VTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes (relatora) e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Os presentes Recursos Especiais tratam de pedido de análise de divergência motivados pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte face ao acórdão 2201-01.235, proferido pela 1ª Turma Ordinária/2ª Câmara/ 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração, de fls. 55/62, para exigir crédito tributário sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2002, no montante de R\$ 60.600,45, calculados até 31/07/2006, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Campo Alegre”, com área total de 1.953,1 ha, com Número na Receita Federal – NIRF 1.835.770-9, localizado no Município de Prata/MG.

A fiscalização glosou a área declarada como sendo de utilização limitada de 410,1 ha, além de alterar o VTN de R\$ 500.000,00 para R\$ 1.783.070,00, conforme o SIPT Sistema de Preços de Terra.

Cientificado da exigência, o contribuinte apresenta tempestivamente Impugnação, fls. 82/98, e documentos, fls. 83/88 e 97/98, alegando resumidamente, conforme se extrai excertos do relatório de primeira instância, que: apesar do Decreto nº. 4.382/2002, que regulamentou a Lei nº. 9.393/96, condicionar o aproveitamento da isenção do ITR à averbação no Cartório de Registro de Imóveis da área destinada a "Reserva", a jurisprudência dominante é pacífica ao admitir o gozo do benefício fiscal independentemente desta averbação, pois, o Art. 10, § 7º, da mesma Lei 9.393/96, dispensa esta formalidade, não condicionando a previa comprovação por parte do contribuinte quanto à veracidade da declaração prestada no DIAT; transcreve o §7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, no entendimento de que tal dispositivo dispensa da comprovação, por parte do declarante, da existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal; alega que o ADA, exigido para a comprovação da existência das áreas, foi entregue dentro do prazo regulamentar, suprimindo a exigência da comprovação, pois, se o fisco fosse vistoriar tal área, veria que ela existe há vários anos, não tendo como ter sido formada agora, fato que por si só a exclui da tributação do ITR; quanto ao Valor da Terra Nua (VTN), a informação repassada pelo SIPT não corresponde à verdadeira e real valoração dos imóveis da região.

A 1ª Turma da DRJ em Brasília/DF, fls. 122/133, julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA RESERVA LEGAL.

Exige-se que a área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, além de ter sido objeto de ADA tempestivo, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Cartório de Registro de Imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT, demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º/01/2002, bem como a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar tal revisão.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos da SRF.

Lançamento Procedente

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 139/150, ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência.

A 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 165/176, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Ordinário, resultando sua decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

AREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS.

A área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto.

ITR. DO VALOR DA TERRA NUA - VTN. SUBAVALIAÇÃO MANTIDA.

Não é suficiente como prova para impugnar o Valor da Terra Nua - VTN o Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte, mesmo acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART devidamente registrada no CREA, que não demonstre o atendimento aos requisitos das

Normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT (NBR 8799), através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas.

A decisão foi assim resumida:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução a título de reserva legal equivalente a 359,1 ha devidamente averbada.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, fls. 180/184, arguindo sobre a necessidade de apresentação do ADA, bem como de averbação tempestiva das áreas de reserva legal para reconhecimento de isenção do ITR sobre tais áreas.

O Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, feito pela 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 186/190, **DEU SEGUIMENTO ao Recurso Especial**, admitindo a divergência em relação ao tema, tendo em vista que o acórdão recorrido entende que a averbação junto a cartório de registro de imóveis é tempestiva, desde que seja feita "em data anterior ao início do procedimento fiscal" (fl. 151-v.), ao passo que o acórdão paradigma entende que a averbação só é tempestiva se for feita antes da ocorrência do fato gerador do imposto. Configura-se, assim, a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 197/209, mas revestido de características de recurso especial, inclusive com pedido para tanto: *“Requer ainda, seja processada esta pega processual também como Recurso Especial do Contribuinte, conforme prevê o Artigo 67, do Anexo II, do RICARF, por seu cabimento em virtude do assunto ter sido previamente prequestionado”*. O Contribuinte objetivou rediscutir os seguinte temas: a) necessidade de averbação da área de Reserva Legal antes da ocorrência do fato gerador, para fins de exclusão da área tributável do ITR; e b) arbitramento do VTN – Valor da Terra Nua com base no SIPT – Sistema Integrado de Preços de Terras.

A 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade às fls. 226/230 e **DEU PARCIAL SEGUIMENTO ao Recurso Especial proposto pelo Contribuinte**, admitindo a divergência apenas o segundo tema (**arbitramento do VTN – Valor da Terra Nua com base no SIPT – Sistema Integrado de Preços de Terras**), pois, embora esta matéria do item “b” estivesse atrelada ao conjunto probatório constante dos autos, o que quase sempre inviabiliza a demonstração de divergência jurisprudencial, no presente caso, paradigma e acórdão recorrido trataram do mesmo imóvel rural, apenas referentes a exercícios diversos.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Reexame de Admissibilidade, às fls. 231/232, manteve integralmente o despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte.

Às fls. 234/238, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

Os Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merecem ser conhecidos.

Trata-se o presente processo de Auto de Infração, de fls. 55/62, para exigir crédito tributário sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 2002, no montante de R\$ 60.600,45, calculados até 31/07/2006, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Campo Alegre”, com área total de 1.953,1 ha, com Número na Receita Federal – NIRF 1.835.770-9, localizado no Município de Prata/MG.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **necessidade de apresentação do ADA, bem como de averbação tempestiva das áreas de reserva legal para reconhecimento de isenção do ITR sobre tais áreas.**

Já o Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante **o arbitramento do VTN – Valor da Terra Nua com base no SIPT – Sistema Integrado de Preços de Terras.**

RECURSO DO CONTRIBUINTE

No tocante ao valor da terra nua adoto o mesmo posicionamento do acórdão recorrido, os qual adoto como razão de decidir:

Quanto ao Valor da Terra Nua o laudo técnico carreado de fls. 27/47 aponta para um VTN de R\$ 687.585,20, equivalente a R\$ 352,05/ha, entretanto, o referido documento não contém os requisitos mínimos obrigatórios estabelecidos no item 10 da NBR 8.799 da ABNT, tais como:

1) Em relação à pesquisa de valores não foi apresentado:

1.1 as avaliações e/ou estimativas anteriores;

1.2 os valores das transações e das ofertas não foram informados e não foi mencionado o período nem apresentada as cópias das fontes externas de onde foram extraídos;

1.3 a homogeneização dos elementos pesquisados, com atendimento às prescrições referentes ao nível de precisão da avaliação constante do Capítulo 7 da citada Norma, tais como, por exemplo: quanto à atualidade dos elementos e à semelhança dos elementos com o imóvel objeto da avaliação, no que diz respeito à situação, destinação, forma, grau de aproveitamento, características físicas e ambiência;

O referido laudo não atende aos requisitos da NBR 8.799 da ABNT (alínea "n" do subitem 10.2 da NBR 8799), que é a anexação a este dos documentos que serviram de base para a avaliação realizada, tais como: plantas, cópias de documentos relativos às transações imobiliárias realizadas no município, anúncios em jornais e em revistas, folhetos de publicação geral, informando os preços dos imóveis daquela municipalidade e outros.

Portanto, o valor atribuído ao imóvel foi efetuado sem suporte em uma prova material extraída de uma fonte externa que pudesse ser confirmada, haja vista, a impossibilidade de se ter à certeza de que os dados e informações apresentados são verdadeiros

Com base nestas ponderações constantes no recorrido observo que o laudo apresentado pelo contribuinte em momento algum fornece elementos concretos que justifiquem a discrepância entre o preço médio das terras apurado pelo SIPT e o preço sugerido para o imóvel em particular. E esta é uma questão essencial para infirmar o valor apurado pelo SIPT.

Diante do exposto conheço do Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte para no mérito negar-lhe provimento.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

A questão controvertida diz respeito à exigência da averbação da área de reserva legal a época dos fatos geradores para fins de isenção do ITR.

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento, **e para isso adoto as razões do acórdão 9202.021-46, proferido pela Composição anterior da 2ª Turma da Câmara Superior, da lavra do Conselheiro Elias Sampaio Freire.**

Para tanto, devemos analisar a legislação aplicável ao tema e para isso transcrevo os trechos que interessam do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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;
 - d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
 - e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
 - f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)
- (...) § 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprecisas para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Como se percebe da leitura do citado artigo, a área de reserva legal é isenta de ITR, e como este é um imposto sujeito a lançamento por homologação o contribuinte deverá declarar a área isenta sem a necessidade de comprovação, sujeito a sanções caso reste comprovada posteriormente a falsidade das declarações.

A 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 (Código Florestal Brasileiro, prevê a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal no registro de imóveis competente, nos seguintes termos:

Art. 16. As florestas de domínio privado, não sujeitas ao regime de utilização limitada e ressalvadas as de preservação permanente, previstas nos artigos 2º e 3º desta lei, são suscetíveis de exploração, obedecidas as seguintes restrições:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989).

Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade. Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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. (Incluído pela Lei nº 7.803, de 18.7.1989)

Conforme apontado anteriormente, **cinge-se a controvérsia acerca da necessidade de prévia averbação da reserva legal para fins de não-incidência do Imposto Territorial Rural - ITR. E ainda a existência de ADA para comprovação da existência de área de preservação permanente.**

O acórdão recorrido assim dispôs:

Após as devidas considerações, encontra-se nos autos, desde 09/07/2003, na Serventia de Registro de Imóveis de Prata/MG (fls. 09/12), a averbação da

área de 359,1 ha de reserva legal, portanto, em data anterior ao início do procedimento fiscal, qual seja, 27/04/2006 (fl. 02).

Frise-se, ainda, que a área declarada em laudo técnico foi de 410,1 ha, fls. 27/39, contudo, a área de reserva legal somente será considerada como tal, para efeito exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente registrada junto ao CRI que, no caso dos autos, representou 359,1 ha.

(...)

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para restabelecer a dedução a título de reserva legal equivalente a 359,1 ha, sem prejuízo no recálculo da alíquota aplicada e o grau de utilização.

Saliento que a partir de 2001, **para fins de redução do ITR, a previsão expressa é a de que haja comprovação de que houve a comunicação tempestiva ao órgão de fiscalização ambiental, e que isso ocorra por meio de documentação hábil**. Entendo aqui que a documentação hábil engloba um conjunto de documentos possíveis e não apenas o protocolo de ADA.

A meu ver não é necessário que a averbação da reserva legal seja realizada antes do fato gerador, pois se a área tinha condições de ser considerada isenta, e o foi posteriormente, **é o que importa para consagração do Direito do Contribuinte, em virtude da aplicação da Verdade Material, privilegiada nos Processos Administrativos Federais por força da Lei 9784/99.**

A área de reserva legal é isenta do ITR, consoante o disposto no art. 10, § 1º, II, "a", da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, **por isso considero equivocado o condicionamento do reconhecimento do referido benefício à prévia averbação dessa área no Registro de Imóveis, posto que a averbação na matrícula do imóvel não é ato constitutivo do direito de isenção, mas meramente declaratório ante a proteção legal que tal área recebe.**

A averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel feita após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo artigo 16 da Lei nº 4.771/1965.

Do mesmo modo, que no tocante a comprovação da existência da área de utilização limitada para fins de APP, a meu ver não é necessária única e exclusivamente por meio de ADA, pois adoto o entendimento de que existem outros documentos hábeis a esta comprovação.

Isso é quanto ao direito. Passo agora a análise das provas.

No caso dos autos, observo que o contribuinte, embora não possua ADA, possui averbação da área legal na matrícula do imóvel desde 09.07.2003, bem como laudo técnico que comprova a existência da área referida, as quais considero suficientes para o gozo da isenção mesmo que para o exercício de 2002.

Assim entendo deva ser mantido o acórdão recorrido, por pois a averbação da área de reserva legal feita após a data de ocorrência do fato gerador não é, por si só, fato impeditivo à concessão de isenção de ITR, bem como o ADA não é o único

documento válido para comprovação da área de preservação permanente, uma vez que a comunicação pode ser realizada por outros meios.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da FAZENDA NACIONAL para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator Designado

Com a devida vênia ao voto da nobre relatora, ousou discordar de seu posicionamento de mérito no Recurso Especial intentado pela Fazenda Nacional, mais especificamente no que diz respeito aos requisitos para exclusão de áreas de Reserva Legal/Utilização Limitada da base de cálculo do ITR.

Alinho-me aqui aos que entendem ser necessária a averbação da Reserva Legal junto ao Registro de Imóveis até a data do fato gerador, posicionamento, muito bem esclarecido por voto condutor de lavra da Dra. Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, no âmbito do Acórdão 2202-01.269, prolatado pela 2ª. Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento deste CARF em 26 de julho de 2011, o qual adoto como razões de decidir, fundamentando meu entendimento acerca do tema, ressaltando que as menções ao art. 16 §8º. do Código Florestal, quanto à obrigatoriedade de averbação, são plenamente aplicáveis aqui, uma vez que o §2º. do mesmo artigo, em sua redação anterior, dada pela Lei nº. 7.803, de 1989, estabelecida idêntica obrigatoriedade, *verbis*:

(...)

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.

(...)

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.

(...)"

No caso em questão, conforme se depreende do documento de e-fls. 11/12, somente em 09/07/2003 o montante de 359,1 ha. (reconhecido como passível de exclusão pelo vergastado) foi averbado como Reserva Legal na respectiva matrícula. Destarte, considerada a intempestividade do ato averbatório (averbação posterior ao fato gerador ocorrido em 01/01/2002), não é de se admitir sua exclusão da base de cálculo do tributo.

Quanto à necessidade de apresentação do ADA para fins de exclusão da Reserva Legal, entendo aqui que a averbação pública, agora de natureza constitutiva, supre a obrigatoriedade de apresentação do ADA, interpretando-se uma vez mais o dispositivo instituidor da obrigatoriedade sob a ótica teleológica de preservação das áreas de Reserva Legal e fiscalização desta preservação, em linha com o já aqui esposado quando da análise das áreas de preservação permanente.

Ressalte-se, que, aqui, no caso da área de Reserva Legal, diferentemente do caso das APPs, se está diante de área onde o proprietário ou possuidor a indica, em qualquer local do imóvel rural, de forma que fique vedado o corte raso da cobertura florestal ou arbórea para fins de conversão a usos agrícolas ou pecuários, mas onde são permitidos outros usos sustentados que não comprometam a integridade dos ecossistemas que as formam. Presente tal elemento volitivo definidor do contribuinte no caso em questão, entendo que a ausência do ADA, no caso específico da Reserva Legal, pode ser substituída pela formalização (pública) da indicação supra através da mencionada averbação, com o ADA possuindo, nesta hipótese, natureza declaratória.

Despicienda, todavia, qualquer análise a respeito da apresentação ou protocolização do ADA para fins de glosa da exclusão da Reserva Legal, uma vez não tendo sido cumprido o necessário requisito de averbação tempestiva desta.

Assim, quanto a esta matéria, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para que, reformando o recorrido, seja restabelecida a glosa da área de Reserva Legal perpetrada pela autoridade lançadora.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior