



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10675.004441/2004-33
Recurso nº 137.359 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 302-39.398
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente MARIA SÍLVIA BERNARDES FILGUEIRAS DUTRA
Recorrida DRF-BRASÍLIA/DF

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

Exercício: 2000

ÁREAS DE RESERVA LEGAL

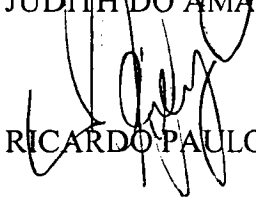
A área de reserva legal, para ser excluída da base de cálculo do ITR, precisa ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, sendo, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, relator, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro que davam provimento. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


RICARDO PAULO ROSA - Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Da Autuação

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foi lavrado, em 12/11/2004, o Auto de Infração/anexos, que passaram a constituir as fls. 02 e 19/26 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2000, referente ao imóvel denominado "Fazenda Santa Maria", cadastrado na SRF, sob o nº 2.511.672-0, com área de 2.937,8 ha, localizado no Município de Santa Vitória/MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$22.736,16 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 29/10/2004 (R\$16.147,22) e da multa proporcional (R\$17.052,12), perfaz o montante de R\$55.935,50.

A ação fiscal iniciou-se em 26/03/2004 com intimação à contribuinte (fls. 07/08) para, relativamente a DITR/2000, apresentar os seguintes documentos de prova: 1º - matrícula atualizada do imóvel; 2º - relação contendo o nome do cartório, o número da matrícula, a área total e as áreas averbadas como reserva; 3º - Ato Declaratório Ambiental - ADA; 4º - Relação das benfeitorias existentes na propriedade, assim como a área de cada uma delas, em metros quadrados; 5º - Ficha de Controle do Criador do IMA; 6º - Notas Fiscais relativas à venda ou transferência da produção vegetal, granjeira, aquícola e/ou extrativista da propriedade; e 7º - Autorização do órgão competente, para exploração extrativista.

Em resposta, foi apresentada e juntada aos autos a documentação de fls. 09/15, com devolução de alguns documentos apresentados pela interessada, consoante Termo de Devolução de Documentos de fls. 16.

No procedimento de análise e verificação dos documentos apresentados e das informações constantes na DITR/2000 ("extratos" de fls. 04/06), a fiscalização constatou, no tocante à área ambiental declarada, a protocolização intempestiva do ADA no IBAMA; no que tange às benfeitorias, apurou área inferior à realidade reconhecida pela contribuinte; e, por fim, entendeu que houve subavaliação do VTN declarado.

Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração, em que foi integralmente glosada a área informada como sendo de utilização limitada (587,5ha) e parcialmente glosada a área ocupada com benfeitorias (reduzida de 30,0ha para 14,8ha), além de alterar, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela SRF, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 1.274.679,00 (R\$ 433,88 por hectare) para R\$1.612.217,00 (R\$ 548,78 por hectare), com conseqüentes aumentos

da área tributável/área aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$22.736,16, conforme demonstrado pelo autuante às fls. 24.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 21/23 e 25.

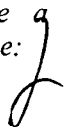
Da Impugnação

Cientificada do lançamento em 20/11/2004 (fls. 27), ingressou a contribuinte, em 21/12/2004 (protocolo de recepção às fls. 33), por meio de sua procuradora (doc. de fls. 54), com sua impugnação, anexada às fls. 33/53, e respectiva documentação, juntada às fls. 54/59. Em síntese, alega e solicita que:

- o procedimento adotado pelo sujeito passivo no tocante ao preenchimento e apresentação da DITR/2000 não padece de mal algum, porquanto concebido em estrita conformidade com as normas legais aplicáveis às hipóteses versadas nos autos;*
- transcreve os dados declarados na DITR/2000;*
- transcreve preceitos insculpidos na IN SRF nº 43/1997, com redação dada pela IN 67/1997, e na Lei nº 4.771/65 e conclui que inexistente previsão recomendando que a área de utilização limitada seja averbada à margem da matrícula atribuída ao imóvel pelo Cartório de Registro de sua localização, restringindo-se a exigência decorrente de lei à reserva legal;*
- a matrícula de nº 7.323 do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Santa Vitória – MG revela inconcussa prova no sentido de que, da área total da fazenda, 587.58.00ha foram averbados como inerentes à reserva florestal (AV-1), sobre os quais incidem restrições de exploração, não podendo ser exercida na sua plenitude e, por isso, é contemplada com isenção do ITR;*
- transcreve ementas de julgados proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo Terceiro Conselho de Contribuintes e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), relativamente à averbação de área de reserva legal e à exigência do ADA, concluindo que as reiteradas decisões sepultam, em definitivo, a exigência de prévia apresentação do requerimento ao IBAMA para emissão do ADA, como condicionante da exclusão das áreas contempladas com isenção;*
- transcreve o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96;*
- no que tange às benfeitorias, nas relações das construções, instalações e benfeitorias carreadas ao processo administrativo, constata-se que grande quantidade dos bens incorporados ao imóvel rural objeto do lançamento suplementar do ITR não especifica as áreas correspondentes aos espaços que ocupam, o que, é indubitável, acabou induzindo a fiscalização a supor tivesse detectado diferença entre o declarado e o efetivamente existente;*

- da área inaproveitável, porquanto ocupada com benfeitorias, o imóvel alvo do lançamento possui 34,8ha, consoante se vê da DP – Quadro 09;
- quanto ao Valor da Terra Nua – VTN, pela própria metodologia adotada pela Autoridade Lançadora na determinação do montante que supôs corresponder ao VTN, foram consideradas e convalidadas as seguintes áreas: área de utilização limitada de 587,5ha; benfeitorias de 30,0ha; produtos vegetais de 100,0ha; e pastagens de 2.220,3ha;
- face ao explicitado no Demonstrativo de Apuração do ITR, é de se ver que o Auditor Fiscal reconhece expressamente as suas respectivas e reais existências, convalidando-as, colocando em xeque a eficácia das glosas que pretende fazer incidir sobre a fazenda, porquanto resultam inócuas;
- transcreve o art. 10 da Lei nº 9.393/96 e os arts. 3º e 11 da Lei nº 8.847/94, e conclui que a apuração do VTN encerra grande subjetividade, variando de fazenda para fazenda, máxime em função de topografia, eficiência e fertilidade do solo, proximidade ou não de grande centro urbano, investimentos realizados, áreas preservacionistas e etc, emergindo disto as razões de se ter atribuído ao declarante a incumbência da prestação das informações pertinentes a cada propriedade;
- no caso vertente, é inequívoca a super avaliação do VTN, atribuído aleatoriamente ao imóvel, com repercussão direta no montante do ITR lançado;
- relaciona as dificuldades enfrentadas pelo produtor rural;
- a proposta fiscal não observa o princípio da razoabilidade, é exageradamente onerosa para o sujeito passivo, ultrapassa sua capacidade contributiva, reduz sua competitividade no mercado, e afeta e compromete o seu patrimônio, mais se assemelhando ao confisco tributário, cuja instituição é expressamente vedada pela Excelsa Carta da República (art. 150 – V);
- protesta por provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, inclusive através da realização de perícia e juntada de documentos;
- por fim, requer a determinação do cancelamento integral da exigência tributária emergente do Auto de Infração objurgado.

Tendo em vista que os documentos contidos nos autos não demonstravam, necessariamente, o conhecimento da impugnante em relação à necessidade de apresentação de prova documental hábil no que tange ao Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, e no intuito de melhor instruir os autos para fins de bom julgamento da lide, foi determinado, por meio do Despacho DRJ/BSA – 1ª Turma nº 009/2006, juntado às fls. 63/64, o encaminhamento do presente processo à DRF em Uberlândia/MG, para que a interessada fosse intimada a apresentar, sendo de seu interesse:



a) Laudo Técnico de Avaliação, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no CREA, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, com os requisitos da NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, demonstrando o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel a preços de 1º/01/2000, inclusive identificando as fontes consultadas e a metodologia utilizada pelo autor do trabalho.

Em atendimento ao determinado, a Agência da Receita Federal em Ituiutaba-MG intimou a contribuinte (fls. 66/67), que, em resposta, apresentou o Laudo Técnico de Vistoria e Avaliação de Imóvel Rural/anexos, juntado às fls. 69/92, com ART/CREA às fls. 93.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF indeferiu parcialmente o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/BSA nº 19.224, de 29/11/2006, fls. 95/105, assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.

Não reconhecida como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, resta incabível a exclusão da área de utilização limitada/reserva legal declarada da incidência do ITR.

DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL - ÁREA OCUPADA COM BENFEITORIAS.

Tendo em vista a apresentação de documentação hábil, cabe ser restabelecida a área ocupada com benfeitorias declarada na DITR/2000.

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBAVALIAÇÃO.

Tendo em vista a apresentação de documento hábil, qual seja, Laudo de Avaliação, elaborado por profissional habilitado e acompanhado de ART/CREA, demonstrando o valor fundiário do imóvel, cabe ser restabelecido o VTN originariamente informado na DITR/2000.

Lançamento Procedente em Parte.

Às fls. 109 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário e arrolamento de bens de fls. 110/123, tendo sido dado, então, seguimento ao mesmo.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

No que se refere às áreas de reserva legal, o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, passou a dispor que mera declaração do contribuinte basta para comprovar a existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal:

§ 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.

As referidas alíneas assim dispõem:

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 imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

A falta de apresentação de ADA para comprovar a existência de área de reserva legal e preservação permanente não pode ser óbice ao aproveitamento, pelo contribuinte, da isenção do ITR.

Não é a simples apresentação tempestiva de ADA e averbação na matrícula do imóvel que configura a existência ou não da área de reserva legal.

Feita a declaração pelo Contribuinte, esta vale até prova em contrário, o que não foi realizado.

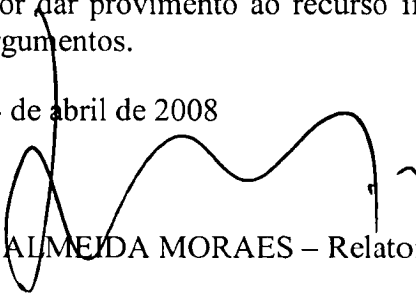
A Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao votar no recurso n.º 301-127.373 este mesmo tema em 22/05/2006, assim também entendeu, como vemos no voto do Relator, Ilustre Conselheiro Nilton Luiz Bartoli:

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, merecendo ser mantido o v. Acórdão recorrido, uma vez que basta a declaração do contribuinte quanto às áreas de Utilização Limitada (reserva legal) e de Preservação Permanente, para que o mesmo possa aproveitar-se do benefício legal destinado a referidas áreas.

No presente caso, além do contribuinte ter apresentado laudo técnico informando a existência das referidas áreas, bem como documento do INCRA, este mesmo laudo foi utilizado para afastar parte das glosas anteriormente lançadas, o que demonstra sua validade.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso interposto, nos termos do voto relator, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Redator Designado

O lançamento diz respeito ao exercício de 2000.

Portanto, a DITR *sub examine* refere-se ao exercício de 2000, tendo o fato gerador do Imposto ocorrido no dia primeiro de janeiro desse mesmo ano, conforme previsto no artigo 1º da Lei 9.393/96.

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.

Determina o 105 do Código Tributário Nacional:

Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Até a entrada em vigor da Lei 10.165 de 27 de dezembro de 2000, a exoneração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em decorrência da existência de áreas de preservação permanente e de reserva legal estava vinculada às exigências contidas nas leis então vigentes, que não especificava o Ato Declaratório Ambiental - ADA como documento indispensável à fruição da isenção.

“ Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)” (grifei)

Na data de ocorrência do fato gerador, no presente feito, eram as instruções normativas da Secretaria da Receita Federal que impunham ao contribuinte a utilização do ADA.

Assim especificava a Instrução Normativa nº 43, de 07 de maio de 1997:

*Art 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:
(Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*

I - de preservação permanente; (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - de utilização limitada. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

*§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os incisos I e II.
(Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*

§ 2º São áreas de preservação permanente as ocupadas por florestas e demais formas de vegetação natural, sem destinação comercial, descritas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 1965: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - com o fim de proteção aos cursos d'água, lagoas, nascentes, topos de morros, restingas e encostas; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - declaradas por ato do Poder Público, destinadas a atenuar a erosão, fixar dunas, formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias, auxílio à defesa nacional, proteção de sítios de excepcional beleza, de valor científico ou histórico, asilos de fauna e flora, de proteção à vida e manutenção das populações silvícolas e para assegurar o bem-estar público. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

§ 3º São áreas de utilização limitada: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - as áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural, destinadas à proteção de ecossistemas, de domínio privado, declaradas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, mediante requerimento do proprietário, conforme previsto no Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - as áreas imprestáveis para a atividade produtiva, declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual, conforme previsto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c", da Lei nº 9.393, de 1996; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

III - as áreas de reserva legal, descritas no art. 16 e seus parágrafos e no art. 44, parágrafo único, da Lei nº 4.771, de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, onde não é permitido 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. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

O Código Tributário Nacional assim determina no que diz respeito ao fato gerador das obrigações principais e acessórias:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (o original não está grifado).

Não resta dúvida de que o Código estabelece importante distinção quanto ao instrumento legislativo hábil a definir situações geradoras de obrigações principais e acessórias. Apenas para as primeiras o legislador estabeleceu a reserva legal.

Disso decorre que nada obsta à Receita Federal do Brasil definir, por meio de norma regulamentar, obrigações de cunho acessório, com vistas à melhor administração do Imposto.

Por outro lado, às consequências pelo descumprimento das obrigações acessórias estão assim especificadas no Código:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.(grifei)

Ou seja, descumprida a obrigação acessória, sem, por óbvio, que isso tenha implicado a falta de comprovação do cumprimento da obrigação principal, cabe a aplicação da penalidade pecuniária, mas não decorre disto a conversão desta em obrigação principal no que concerne ao pagamento dos tributos devidos.

Essa conclusão remete a uma questão de fundo, que tem sido objeto de discussão no âmbito do poder judiciário, qual seja, as disposições contidas no Código Florestal (Lei 4.771/65 e alterações posteriores) no que diz respeito às áreas de preservação permanente e de reserva legal têm caráter constitutivo ou meramente declaratório?

Essa é uma questão de importância capital quando o que se pretende é esclarecer se a obrigação acessória estabelecida em ato normativo da Secretaria da Receita Federal trata-se de uma condição *sine qua non* para o reconhecimento de tais áreas, cuja existência havia sido apenas declarada em Lei, ou se elas já estavam definitivamente constituídas por força da Lei, independentemente do adimplemento da obrigação acessória.

No Pretório Excelso, o tema foi debatido do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB (Tribunal Pleno, relatado pelo Ministro Moreira Alves, DJ de 28/04/2000) em que se discutia os efeitos da constituição de reserva legal sobre o cálculo da produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária.

Vejamos as ponderações feitas pelo Ministro Marco Aurélio:

A teor do disposto no § 2º do artigo 16 da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, tem-se a obrigatoriedade de observar-se, deixando-se de explorá-la, área de no mínimo vinte cento da propriedade, não sendo permitido o corte raso. Indaga-se: o fato de não haver sido averbada a citada área à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no cartório competente, afasta a procedência da defesa apontada pelos Impetrantes? A resposta pode ser colhida fazendo-se outra pergunta: a omissão do proprietário descaracteriza a citada reserva legal? A resposta é, desenganadamente, negativa. Incumbia ao INCRA subtrair, quando da elaboração do laudo atinente à exploração do imóvel, vinte por cento deste. Assim é porquanto a formalidade prevista no § 2º do artigo 16 - averbação da reserva legal na matrícula do imóvel - não se mostra essencial, ou seja, indispensável a ter-se como configurada a reserva legal.

Ao contrário do que ocorre, por exemplo, na transmissão da propriedade, quando o registro da escritura de compra e venda afigura-se essencial ao fenômeno, a averbação citada não sendo formalidade que não modifica a substância da matéria. Vinga, de qualquer maneira, o entendimento de que, tenha havido, ou não, a averbação citada, vinte por cento da propriedade não podem ser objeto de exploração.

Em sentido oposto, acompanhando o Relator, ponderou o Ministro Sepúlveda Pertence, em voto-vista:

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)

Destarte, para o deslinde da vertente controversa é preciso que se esclareça se a restrição administrativa imposta pela designação de áreas de preservação permanente e de reserva legal nas propriedades rurais e a conseqüente finalidade social para a qual foram criadas estão definitivamente instituídas e efetivamente reservadas por força da Lei 4.771/65,

ou se dependem de providência posterior no sentido de sua demarcação e reconhecimento pelo órgão ambiental.

No que diz respeito às áreas de preservação permanente, creio não haver razão para supô-las definitivamente constituídas e destinadas pelo só efeito da Lei 4.771/65, já que tratam-se de áreas de características pré-estabelecidas, que podem existir ou não dentro de um determinado território, não sendo, portanto, consequência imediata da decretação legal de sua existência.

Quanto às áreas de reserva legal, temos que a Lei 4.771/65 estabeleceu a obrigatoriedade de sua manutenção, impondo uma restrição administrativa de consequência imediata.

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

I oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Essas circunstâncias poderiam dar margem à interpretação de que a Lei 4.771/65 constituiu, *de per si*, uma limitação administrativa de, no mínimo, vinte por cento de toda a propriedade territorial rural destinada à manutenção das florestas e outras formas de vegetação nativa, justificando sua exclusão automática da base de cálculo do ITR.

Não é esse o entendimento que prevalece, contudo, depois de examinadas as especificações subseqüentes contidas no próprio artigo 16 da Lei.

Art. 16 omissis

§ 4º 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)

§ 5º omissis

I - omissis

II - omissis

§ 6º Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (os grifos não constam do original).

O que se verifica é que nem o percentual mínimo de vinte por cento do território é absoluto, nem sua demarcação e destinação estão garantidas sem a interferência do órgão ambiental competente, nos termos da Lei.

Isso afasta em definitivo a possibilidade de que se considere que a Lei 4.771/65 como de efeito constitutivo da ditas reservas legais, ainda menos como suficiente para o alcance dos resultados por ela perseguidos no que diz respeito à preservação ambiental, sendo descabido, em consequência, excluí-las da base de cálculo do ITR antes de tomadas as providências definidas para sua efetiva demarcação e destinação.

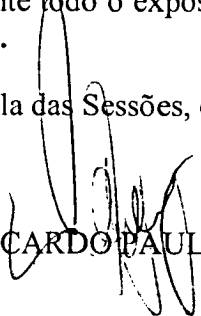
De fato, não é pela por força da simples exigência contida em ato normativo editado pela Secretaria da Receita Federal que se deve considerar como não atendidas as

exigências contidas na legislação para concessão do benefício fiscal, mas sim porque tais atos estão em harmonia com a Lei que impôs a limitação administrativa e a condicionou à aprovação do órgão ambiental competente.

As instruções normativas da Secretaria da Receita Federal apenas especificaram tais condições, na medida em que a Lei não o fizera.

Ante todo o exposto, **VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


RICARDO PAULO ROSA - Redator Designado