



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

Processo n° 10675.004771/2004-29
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.171 – 2ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria ITR. ARL - AVERBAÇÃO INTEMPESTIVA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WLADEMIR NICOLAU

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. CERTIDÃO DE REGISTRO OU CÓPIA DA MATRÍCULA DO IMÓVEL COM AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. CONDIÇÃO NECESSÁRIA. AVERBAÇÃO EM DATA POSTERIOR AO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA ÁREA.

A averbação no registro de imóveis da área eleita pelo proprietário/possuidor como Reserva Legal é ato constitutivo, e somente após a sua prática, é que o sujeito passivo poderá suprimi-la da base de cálculo para apuração do ITR.

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, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(Assinado digitalmente)

Luis Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício)

Relatório

Em sessão plenária de 25/04/2008, foi julgado o Recurso Voluntário nº 135.742, prolatando-se o Acórdão nº 301-34.405 (e-fls. 179/185), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL — ITR

EXERCÍCIO: 2000

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL. Na presente hipótese, a averbação na matrícula do imóvel, o Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, assinado em conjunto com o Instituto Estadual de Florestas de Minas Gerais, e o ADA, conjuntamente, corroboram a existência de uma área de reserva legal de 268,25 ha.

VTN - LAUDO TÉCNICO - NBR 8799/8 5

Verifica-se a plena viabilidade de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, haja vista que o laudo técnico de avaliação, emitido por profissional habilitado, atende aos requisitos essenciais das Normas da ABNT (NBR 8799/85), demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, bem como a existência de características particulares do imóvel.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Cientificada do acórdão em 31/03/2009 (e-fls. 187), a Fazenda Nacional interpôs, no dia 07/04/2009 (e-fls. 189), o Recurso Especial de e-fls. 190/197, com fundamento no artigo 7º, inciso II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, visando rediscutir o restabelecimento da ARL – Área de Reserva Legal, levada a cabo na decisão recorrida, alegando contrariedade à lei nº 9.636, de 1996, c/c art. 16, § 2º, da Lei nº 4.771, de 1965 (com redação dada pela Lei nº 7.803/89) e 111 e 144 do CTN.

Em exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao Recurso Especial, conforme o Despacho s/n, de 29/10/2015 (e-fls. 212/214).

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- da análise das alegações e documentação apresentadas pelo contribuinte, com a finalidade de justificar a não tributação da área de utilização limitada/reserva legal, confirma-se o não cumprimento da exigência de registro imobiliário tempestivo para que a área seja considerada não tributável;

- a exigência da averbação da área de utilização limitada/reserva legal à margem do seu registro imobiliário, a seu turno, está prevista, originariamente, no § 2º do art. 16, da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1.989, hoje § 8º do mesmo dispositivo, conforme alteração da MP nº 2.166-67/2001, a saber:

"Art. 16. (...)

§ 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 exclusão das áreas de preservação permanente da incidência do ITR está prevista na alínea "a", inciso II, § 1º, do referido art. 10, da citada Lei 9.393/1.996, a seguir transcritos:

§ 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;

- desta forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei nº 9.393/1.996 está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal ao cumprimento dessa exigência - averbação à margem da matrícula do imóvel;

- além disso, tal exigência foi expressamente inserida no art. 10, § 49, inciso I, da IN/SRF/nº 43/1997, com redação do art. 1º, inciso II, da IN/SRF nº 67/1997.

"Art. 10 (...)

§ 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)"

- por seu turno, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação ora tratada, deve ser levado em consideração que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no art. 144 do CTN, enquanto o

art. 1º, caput, da Lei nº 9.393/1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia 19 de janeiro de cada ano;

- assim, as áreas de utilização limitada/reserva legal somente serão excluídas de tributação, se cumprida a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício;

- tanto é verdade, que atualmente esse prazo consta expressamente indicado no parágrafo 1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 19/09/2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

"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."

- acrescente-se, conforme já aventado em relação à outra matéria, que, tratando-se de isenção ou exclusão da tributação, conforme determina o art. 111 do CTN, deve ser observado o rigor da interpretação literal da lei;

- assim sendo, constatada a averbação intempestiva da área declarada como de utilização limitada/reserva legal, cabe manter a glosa efetuada pela fiscalização para efeito de apuração do imposto suplementar lançado através do presente auto de infração;

- o lançamento do imposto suplementar apurado pela fiscalização, em relação às áreas declaradas como de utilização limitada/reserva legal e preservação permanente, indevidamente excluídas da tributação do ITR do exercício de 2000, está fundamentado no art. 14, da Lei nº 9.393/1.996, que assim dispõe:

"Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas. a Secretária da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimento de fiscalização. (sublinhou-se)

- cabe acrescentar que a própria Medida Provisória nº 2.166/2001 - art. 39, para não deixar dúvidas quanto à cobrança do imposto suplementar, se comprovado que as áreas excluídas do ITR não estão devidamente regularizadas, alterou a redação do art. 10, da Lei nº 9.393/1.996, acrescentando:

"Art 10 (...)

§ 7º: A declaração para fim de isenção do ITR relativo 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.”

- a cobrança do imposto correspondente às áreas não averbadas / averbadas intempestivamente não pode ser entendida como uma "sanção", pois, na realidade, o que houve foi a exigência do imposto apurado pela fiscalização, em relação às áreas declaradas como de preservação permanente e utilização limitada/reserva legal, indevidamente excluídas do ITR, nos termos da legislação citada anteriormente;

- no caso, pode ser entendida como sanção a cobrança de juros e multa calculados sobre o valor do imposto suplementar, nos termos da legislação de regência;

- assim, é de ser reconhecido que não restou comprovado o cumprimento, tempestivo, das exigências anteriormente fundamentadas, para fins de restabelecer, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal glosadas pela fiscalização, devendo, portanto, ser mantida a tributação.

Ao final, a Fazenda Nacional pede seja conhecido e provido o Recurso Especial, restaurando-se o inteiro teor da decisão de primeira instância. Em que pese o pedido de que seja restaurada a decisão de primeira instância o Recurso Especial apresentado pelo Procurador apenas abordou a temática da necessidade de averbação tempestiva da área de reserva legal, assim foi dado seguimento somente quanto à esse assunto.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, em 23/11/2015 (e-fls. 222), o Contribuinte apresentou as Contrarrazões de e-fls. 227/231 alegando que a questão já encontra superada tanto pela legislação atual, através do Novo Código Florestal, como pela Jurisprudência pátria, pugnado, portanto, a manutenção do acórdão que julgou o Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial da Fazenda Nacional, contra decisão unânime proferida em 25/04/2008, foi interposto na modalidade de divergência jurisprudencial (artigos 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais).

Destarte, sendo tempestivo e estando de acordo com a regra de transição estabelecida no artigo 4º, da Portaria MF 256, de 2009, o Recurso Especial deve ser conhecido.

Trata-se de exigência de ITR - Imposto Territorial Rural do exercício de 2000, tendo em vista glosa de 280ha relativos a ARL – Área de Reserva Legal, uma vez que a respectiva averbação à margem da matrícula do imóvel ocorrera em data posterior à do fato gerador.

No acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, sob o fundamento de que a averbação, embora posterior ao fato gerador, ocorreu antes da impugnação. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede a manutenção da glosa, em face da intempestividade da averbação.

Adentro o tema a ser rediscutido utilizando-me dos preciosos conhecimentos do Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Acórdão n.º 9202003.474.

Neste aspecto, cumpre trazer breve digressão acerca da incidência do ITR bem como das hipóteses de sua isenção. Como cediço, o imposto sobre a propriedade territorial rural, de competência da União, na forma do art. 153, VI, da Constituição, incide nas hipóteses previstas no art. 29 do Código Tributário Nacional, ora trazido à baila, *in verbis*:

Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.

À guisa do disposto pelo Código Tributário Nacional, a União promulgou a Lei Federal nº 9.393/96, que, na esteira do estatuído pelo art. 29 do CTN, instituiu, em seu art. 1º, como hipótese de incidência do tributo, a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município.

Sem adentrar especificamente na discussão a respeito da eventual ampliação do conceito de propriedade albergado pela Constituição Federal pelo disposto nos artigos citados, ao incluírem como fato gerador do ITR o domínio útil e a posse (*cum animus domini*), tema que não releva na análise do presente recurso, verifica-se que não há qualquer discussão a respeito da incidência do tributo no que toca às áreas de preservação permanente ou de reserva florestal legal.

Com efeito, muito embora em tais áreas a utilização da propriedade deva observar a regulamentação ambiental específica, disso não decorre a consideração de que referida parcela do imóvel estaria fora da hipótese de incidência do ITR. Isso porque, como se sabe, o direito de propriedade, expressamente garantido no inciso XXII do art. 5º da CF, possui limitação constitucional assentada em sua função social (art. 5º, XIII, da CF).

Nesse sentido, consoante salienta Gilmar Mendes (et. al.), possui o legislador uma relativa liberdade para conformação do direito de propriedade, devendo preservar, contudo, **“o núcleo essencial do direito de propriedade, constituído pela utilidade privada e, fundamentalmente, pelo poder de disposição.** A vinculação social da propriedade, que legitima a imposição de restrições, não pode ir ao ponto de colocá-la, única e exclusivamente, a serviço do Estado ou da comunidade.” (MENDES, Gilmar Ferreira (et. al.). Curso de direito constitucional. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 483).

No que atine à regulação ambiental, deste modo, verifica-se que a legislação, muito embora restrinja o uso do imóvel em virtude do interesse na preservação do meio ambiente ecologicamente equilibrado, na forma como estabelecido pela Constituição da República, não elimina as faculdades de usar, gozar e dispor do bem, tal como previstas pela legislação cível.

Com fundamento no exposto, não versando os autos sobre hipótese de não incidência do tributo, mas, sim, de autêntica isenção ou, como querem alguns, redução da base de cálculo do ITR, dispôs a Lei Federal nº 9.393/96, em seu art. 10, o seguinte:

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” (grifei).

Havendo referido dispositivo legal feito expressa referência a conceitos desenvolvidos em outro ramo do Direito, mais especificamente no que toca à seara ambiental, oportuno se faz recorrer ao arcabouço legislativo desenvolvido neste campo específico, na forma indicada pelo art. 109 do CTN, para o fim de compreender, satisfatoriamente, o que se entende por áreas de preservação permanente e de reserva legal, estabelecidas como hipótese de isenção do ITR (redução do correspondente aspecto quantitativo).

A respeito especificamente da chamada “área de preservação permanente” (APP), dispõe o Código Florestal, Lei n.º 4.771/65, atualmente regulada, também, pelas Resoluções CONAMA n. 302 e 303 de 2002, o seguinte:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

- 1- de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;*
 - 2- de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;*
 - 3- de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;*
 - 4- de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;*
 - 5- de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;*
- b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;*
 - c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;*
 - d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;*
 - e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;*
 - f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;*
 - g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;*
 - h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.*

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;*
- b) a fixar as dunas;*
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;*
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;*
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;*
- h) a assegurar condições de bem-estar público.*

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

Verifica-se, à luz do que se extrai dos artigos em referência, que a legislação considera como área de preservação permanente, trazendo à baila a lição de Edis Milaré, as “florestas e demais formas de vegetação que não podem ser removidas, tendo em vista a sua localização e a sua função ecológica” (MILARÉ, Edis. Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário. 5ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 691).

Vale notar, nesse sentido, que nas áreas de preservação permanente, consoante esclarece o disposto pelo §1º do art. 3º, citado supra, não há qualquer possibilidade de supressão das florestas, apenas excetuada tal regra nos casos de execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

Não se confunde com a área de preservação permanente, no entanto, a chamada área de reserva legal, ou reserva florestal legal, cujos contornos são estabelecidos igualmente pelo Código Florestal, mais especificamente em seu art. 16, que, na redação vigente, isto é, com a redação que lhe foi dada pela MP 2.16667/ 2001, assim dispõe:

“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:

I oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;

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;

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

IV vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

§ 1º O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.

§ 2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as

hipóteses previstas no § 3o deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

§ 3o Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.

§ 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:

I o plano de bacia hidrográfica;

II o plano diretor municipal;

III o zoneamento ecológicoeconômico;

IV outras categorias de zoneamento ambiental; e

V a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

§ 5o O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:

I reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinqüenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e

II ampliar as áreas de reserva legal, em até cinqüenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.

§ 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:

I oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;

II cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e

III vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2o do art. 1o.

§ 7o O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6o.

§ 8o A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.

§ 9o A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.

§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.

§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos.

(...)

Art. 44. O proprietário ou possuidor de imóvel rural com área de floresta nativa, natural, primitiva ou regenerada ou outra forma de vegetação nativa em extensão inferior ao estabelecido nos incisos I, II, III e IV do art. 16, ressalvado o disposto nos seus §§ 5o e 6o, deve adotar as seguintes alternativas, isoladas ou conjuntamente:

I recompor a reserva legal de sua propriedade mediante o plantio, a cada três anos, de no mínimo 1/10 da área total necessária à sua complementação, com espécies nativas, de acordo com critérios estabelecidos pelo órgão ambiental estadual competente;

II conduzir a regeneração natural da reserva legal; e

III compensar a reserva legal por outra área equivalente em importância ecológica e extensão, desde que pertença ao mesmo ecossistema e esteja localizada na mesma microbacia, conforme critérios estabelecidos em regulamento.

§ 1o Na recomposição de que trata o inciso I, o órgão ambiental estadual competente deve apoiar tecnicamente a pequena propriedade ou posse rural familiar.

§ 2o A recomposição de que trata o inciso I pode ser realizada mediante o plantio temporário de espécies exóticas como pioneiras, visando a restauração do ecossistema original, de acordo com critérios técnicos gerais estabelecidos pelo

CONAMA.

§ 3o A regeneração de que trata o inciso II será autorizada, pelo órgão ambiental estadual competente, quando sua viabilidade

for comprovada por laudo técnico, podendo ser exigido o isolamento da área.

§ 4o Na impossibilidade de compensação da reserva legal dentro da mesma microbacia hidrográfica, deve o órgão ambiental estadual competente aplicar o critério de maior proximidade possível entre a propriedade desprovida de reserva legal e a área escolhida para compensação, desde que na mesma bacia hidrográfica e no mesmo Estado, atendido, quando houver, o respectivo Plano de Bacia Hidrográfica, e respeitadas as demais condicionantes estabelecidas no inciso III.

§ 5o A compensação de que trata o inciso III deste artigo, deverá ser submetida à aprovação pelo órgão ambiental estadual competente, e pode ser implementada mediante o arrendamento de área sob regime de servidão florestal ou reserva legal, ou aquisição de cotas de que trata o art. 44B.

(...)"

O Código Florestal estabelece, em sua essência, como lembra MILARÉ, a ideia de disciplinar a supressão tanto das florestas e demais formas de vegetação nativa, excetuadas as áreas de preservação permanente, vistas anteriormente, como, igualmente, das florestas não sujeitas ao regime de utilização limitada, ou já objeto de legislação específica (MILARÉ, Edis. op. cit. p. 702).

Nesse sentido, lembra o referido ambientalista que “ao permitir tal supressão [de florestas] determina que se mantenha obrigatoriamente uma parte da propriedade rural com cobertura florestal ou com outra forma de vegetação nativa”, delimitando, assim, “a porção a ser constituída como Reserva da Floresta Legal” (Op. cit. p. 702).

A reserva florestal legal, portanto, sendo um percentual determinado por lei para a preservação da vegetação nativa do imóvel rural, constitui, como afirma Paulo de Bessa Antunes, “uma obrigação que recai diretamente sobre o proprietário do imóvel, independentemente de sua pessoa ou da forma pela qual tenha adquirido a propriedade”, estando, assim, “umbilicalmente ligada à própria coisa, permanecendo aderida ao bem” (ANTUNES, Paulo de Bessa. Poder Judiciário e reserva legal: análise de recentes decisões do Superior Tribunal de Justiça. In: Revista de Direito Ambiental nº 21. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 120).

À luz do exposto, verifica-se que as restrições ambientais, tanto nos casos de áreas de preservação permanente, como naqueles em que há reserva legal, decorrem, explicitamente, da ocorrência ou verificação, in loco, dos pressupostos legais apontados pela legislação, inexistindo, portanto, qualquer discricionariedade por parte do proprietário ou agente público.

Nesse passo, consoante se extrai da legislação ambiental trazida à baila, não há a exigência, para o cumprimento das normas relativas às áreas de preservação permanente ou de reserva legal, de qualquer ato público que as constitua, mas, apenas e tão-somente, da ocorrência das hipóteses legais previstas pelo Código Florestal, bem como pelos demais atos normativos primários que disponham sobre o tema.

À guisa do exposto, portanto, a averbação à margem da matrícula do imóvel da área de reserva florestal legal, com a devida vênua daqueles que entendem de forma diversa, não tem natureza constitutiva, mas simplesmente declaratória, tendo em vista que, excetuadas as hipóteses especificamente mencionadas na legislação, a observância do percentual de 20% previsto em lei independe de qualquer averbação, estando apenas sujeita à aprovação da sua localização por órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão

ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, na forma do §4º do art. 16 da Lei n.º 4.771/65.

Nesse sentido, oportuno afirmar que, muito embora a legislação preveja a necessidade de averbação da reserva legal, de acordo com o que dispõe o §8º do art. 16 da Lei n.º 4.771/65, a sanção decorrente da falta de averbação da área de reserva legal, prevista pelo art. 55 do Decreto n.º 6.514/2008, encontra-se atualmente prorrogada para 2011, de acordo com o que estatui o Decreto Federal n.º 7.029/2009, razão pela qual se infere que a legislação concedeu um período de adaptação aos proprietários, a fim de que possam cumprir referida determinação legal, deixando de cominar lhes qualquer penalidade em decorrência da falta de averbação de referida área.

Por tais razões, especialmente por entender que a observância dos percentuais fixados em lei para exploração de área rural decorre de normas de ordem pública, que não podem ser afastadas pelo contribuinte pelo simples fato de que não procedeu este à competente averbação, tenho para mim que esta última possui caráter nitidamente declaratório, sendo necessária para conferir publicidade ao gravame fixado que, como já se verberou oportunamente, decorre diretamente da legislação ambiental.

O caráter não constitutivo da averbação pode ser ratificado pelo fato de que atualmente está positivada na legislação não ser uma exigência a averbação da Reserva Legal junto ao Cartório de Restrito de imóveis. Ora, se para que uma reserva legal atualmente exista não precisa de averbação, apenas um raciocínio contraditório poderia afirmar que a averbação é elemento constitutivo, afinal o conceito de Reserva Legal continua o mesmo.

Desta forma, não tendo sofrido alteração o conceito de reserva legal, não assiste razão dizer que em 2000, uma área não era considerada reserva legal por ausência de averbação, e hoje, 2017, ressalte-se novamente, sem nenhuma alteração de conceito, uma determinada área é considerada reserva legal mesmo que não averbada em cartório.

Assim voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso da Fazenda Nacional, para manter o acórdão recorrido, e desconsiderar a glosa referente à área de reserva legal ante a o caráter declaratório que possui a averbação dessa área de utilização limitada.

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Peço licença a ilustre conselheira, para divergir do seu entendimento com **relação ao prazo para averbação das áreas de reserva legal na matrícula do imóvel.**

Da análise dos autos, vê-se que a discussão trata da necessidade de averbação tempestiva (OU SEJA, ANTES DO FATO GERADOR) no registro de imóvel para fins dedução de área de Reserva Legal, quando da apuração da base de cálculo do ITR.

É sabido que a legislação sobre a matéria Reserva Legal tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, e conseqüente dedução da área para apuração do ITR, a existência dos seguintes procedimentos:

(a) apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área destinada à Reserva Legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel; e,

(b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano calendário. Saliente-se que o ADA somente passou a ser requisito com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e a averbação, com o advento da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989

Vejam-se os seguintes dispositivos extraídos 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:

(...)

II área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012

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 ambiental;

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração;

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

(...)

§ 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.

O artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.165/2000, passou a prever que:

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)

Percebe-se que a apresentação do ADA pelo contribuinte ao IBAMA ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali contidas – restringe-se a informações prestadas pelo próprio contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência de áreas que possuem algum interesse ecológico.

Tenho que o § 1º do art. 17-O instituiu a obrigatoriedade apenas para situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, ou seja, depende do reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público.

Quanto aos documentos necessários para comprovação da ARL - área de Reserva Legal podemos concluir que a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de reserva legal, podendo ser levando em conta, dentre outros, **Certidão de registro ou cópia da**

matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal, que especifique e discrimine a área de interesse ambiental **desde que sua declaração seja antecedente a ocorrência do fato gerador.**

Fica evidente que a finalidade da averbação da reserva legal na matrícula do imóvel é a de atribuir-lhe publicidade, para que futuros adquirentes saibam identificar onde está localizada, seus limites e confrontações, para que possam cumprir sua função instituidora. Mais ainda, visa a imputar aos proprietários a responsabilidade de preservação de tais áreas, face o interesse público de manutenção.

Cite-se entendimento do Superior Tribunal de Justiça, relatado pelo Ministro João Otávio de Noronha, que corrobora tal assertiva:

"Essa legislação, ao determinar a separação de parte das propriedades rurais para constituição da reserva florestal legal, resultou de uma feliz e necessária consciência ecológica que vem tomando corpo na sociedade em razão dos efeitos dos desastres naturais ocorridos ao longo do tempo, resultando na degradação do meio ambiente efetuada sem limites pelo homem. Tais conseqüências nefastas, paulatinamente, leva a conscientização de que os recursos naturais devem ser utilizados com equilíbrio e preservados em intenção da boa qualidade de vida das gerações vindouras.

O que se tem presente é o interesse público prevalecendo sobre o privado, interesse coletivo este que inclusive afeta o proprietário da terra reservada, no sentido de que também será beneficiado com um meio ambiente estável e equilibrado. Assim, a reserva legal compõe parte de terras de domínio privado e constitui verdadeira restrição do direito de propriedade."

Estando delimitado na lei a ÁREA DE RESERVA LEGAL, os limites para sua exploração, e, finalmente, a OBRIGATORIEDADE DE SE AVERBAR A MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL, o legislador, buscando contrabalançar os interesses de toda a sociedade, permitiu que os proprietários de tais áreas, em contrapartida a tantas obrigações, tivessem algum tipo de benefício, ou seja, a possibilidade de exclusão, da incidência do ITR, das áreas caracterizadas como de reserva legal (art. 10, II da Lei 9393/96, transcrito acima).

Ditas áreas de reserva legal são definidas pelo citado Código Florestal em seu artigo 16, e que, para serem consideradas como tal, não bastam apenas "existir" no mundo fático, **mas devem "existir" também no mundo jurídico quando averbadas na matrícula do imóvel.** O art. 16 da Lei nº 4.771/65 dispõe, dentre outros aspectos, sobre a obrigatoriedade da averbação para que as áreas de reserva legal sejam definitivamente delimitadas e protegidas.

A respeito da questão, não é a mera declaração de existência fática da área de reserva legal que permite atender os requisitos da legislação pátria vigente para excluí-la quando da apuração do ITR. Para que se possa valer do benefício, a área deve estar devidamente averbada A margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador do tributo.

Portanto, ainda que se prove a existência material das áreas de reserva legal, como não se atendeu ao fim real da norma (art. 161), assim como suas disposições complementares, incidirá o imposto se a averbação não tiver sido providenciada no prazo legal.

No exame do caso concreto, se faz necessário investigar se a área de utilização limitada - reserva legal pleiteadas, foi devidamente averbada no registro, e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes.

Conforme consta dos autos, e já apreciado pela decisão da DRJ, fls. 116/117, à área de reserva legal de 280 ha (na verdade a averbação é de 268,25, inferior a área declarada), somente foi averbada em 10/6/2002, fls 11/12 (verso), ou seja, em período posterior ao da ocorrência do fato gerador - 2000, razão pela qual entendo que não há como excluir referida área para fins de cálculo do ITR.

Apenas esclareço, que o objeto do recurso cinge-se a restabelecer a área de reserva legal averbada intempestivamente, reconhecida no acórdão recorrido, qual seja, 268,25 ha), conforme consta às fls. 177 dos autos.

Neste sentido, é o entendimento do seguinte julgado:

Acórdão nº 210101.862, sessão de 12 de março de 2012 (excerto de ementa)

ÁREA DE RESERVA LEGAL. NECESSIDADE OBRIGATÓRIA DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL RURAL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE.

O art. 10, § 1º, II, "a", da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16, § 8º, exige que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis – CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária.

Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento excluía a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a

espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal. Acórdão nº 210201.815, sessão de 8 de fevereiro de 2012 (excerto).

Conclusão

Face todo o exposto, voto por CONHECER do recurso da Fazenda Nacional, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, restabelecendo o lançamento sobre a área de reserva legal de 268,25 ha, não averbada oportunamente.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira