



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

Processo n° 10746.000953/2005-21
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.121 – 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2016
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ÁLVARO TARLE PISSARRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão o ADA não foi apresentado. Assim, não é possível a exclusão da área de APP declarada da base de cálculo do ITR .

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 existe averbação anterior à 01/01/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer a glosa da APP - Área de Preservação Permanente de 2.500 ha, vencidos os Conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram da sessão de 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

Em litígio, o teor do Acórdão nº 3101-00.106, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 22 de maio de 2009 (e-fls. 87 a 91). Ali, por unanimidade de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

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

Exercício: 2002

ITR. NÃO-INCIDÊNCIA. RESERVA LEGAL.

Estando registrada à margem da matrícula do registro de imóveis, ainda que intempestiva, a reserva legal deve ser excluída da base de cálculo do ITR, por atender aos dispositivos legais e formais de utilização limitada, a partir da qual decorre a não incidência.

PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A obrigação de comprovação da área declarada em DITR como de preservação permanente por meio do ADA, foi facultada pela Lei nº. 10.165/2000, que alterou o art. 17-O da Lei nº. Lei no 6.938/1981. É apropriada a comprovação da área de preservação permanente por outros meios de prova, por laudo técnico, subsidiado de elementos que demonstrem sua existência. O reconhecimento pelo Fisco da existência das áreas em outros exercícios, e, portanto não incidência tributária, somente é admissível quando a exigência funda-se apenas em descumprimento de aspecto formal.

EXIGÊNCIA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Mormente a fiscalização exige como prova da existência das áreas de preservação permanente e reserva legal o comprovante de protocolização do requerimento de expedição do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo formulário é preenchido pelo Contribuinte, sem qualquer interveniência do órgão ambiental (IBAMA). Ocorre que o formulário em si nada prova, não podendo ser exigido no caso de o Contribuinte já tiver obtido a expedição do Ato Ambiental, pressuposto, por exemplo, da averbação da área de reserva legal (e, por vezes, da área de preservação permanente) junto à matrícula do imóvel.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Decisão: por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Esteve presente ao julgamento o Procurador da Fazenda Nacional Paulo Riscado Júnior.

Inicialmente, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de e-fl. 94, rejeitados consoante despachos de e-fls. 97/98.

Enviados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de ciência da rejeição dos embargos em 21/06/2011 (e-fl. 105), esta apresentou, em 28/06/11 (e-fl. 106), Recurso Especial (e-fls. 107 a 114 e anexos), com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal.

O recurso contém alegações de existência de divergência interpretativa quanto à necessidade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido pela 1ª. Câmara do então 3º. Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 301-34.352, prolatado em 26 de março de 2008, e, ainda, em relação ao decidido pela 2ª. Câmara do então 3º. Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 302-39.144, de 18 de agosto de 2009, de ementas e decisões a seguir transcritas:

Acórdão 301-34.352

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

EXERCÍCIO: 2001

ITR EXERCÍCIO 2001. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA.

A partir do exercício de 2001 é indispensável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental como condição para o gozo da redução do ITR em se tratando de áreas de preservação permanente e de utilização limitada, tendo em vista a existência de lei estabelecendo expressamente essa obrigação (art. 17-O da Lei no 6.938/81, na redação do art. 1º da Lei no 10.165/2000).

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Decisão: Por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda, relator e Valdete Aparecida Marinheiro. Designado para redigir o acórdão o conselheiro José Luiz Novo Rossari.

Acórdão 302-39.144

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

Ementa: ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL – ADA.

A partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR, a apresentação do ADA passou a ser obrigatória (ou a comprovação do protocolo de requerimento daquele Ato, junto ao IBAMA, em tempo hábil), por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO PARA A PROTEÇÃO DOS ECOSISTEMAS.

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

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE OU ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - COMPROVAÇÃO

Para que as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos e que assim sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, ou que o contribuinte comprove ter requerido o referido ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete às instâncias administrativas de julgamento apreciar ou se manifestar sobre matéria referente à inconstitucionalidade de leis ou ilegalidade de atos normativos regularmente editados, uma vez que esta competência é exclusiva do Poder Judiciário, conforme constitucionalmente previsto.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

Somente produzem efeitos, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal que tenham efeitos erga omnes. Demais decisões judiciais apenas se aplicam às partes envolvidas nos litígios para os quais são proferidas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Decisão: Por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda:

a) Enquanto o acórdão impugnado dispensa a comprovação por meio de ADA ou do protocolo de requerimento deste pelo contribuinte junto ao IBAMA ou órgão ambiental conveniado, os acórdãos paradigmas não dispensam a referida exigência a partir do exercício de 2001, tendo como base o art. 17-O da Lei nº 6.938/81;

b) Nos presentes autos, da análise das alegações e da documentação apresentadas pelo contribuinte, confirma-se o não cumprimento da exigência da apresentação tempestiva de ADA perante o IBAMA ou órgão conveniado, relativamente ao ITR do exercício de 2002;

c) Cita a recorrente o estabelecido no art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, defendendo que o mesmo estabelece concessão de benefício fiscal e, assim, deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111 do CTN. Defende que, para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, protocolizando o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração.

d) Ressalta que a referida obrigatoriedade para a não incidência tributária, foi instituída através de dispositivo legal (art. 17-O da Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000), já em vigor para o ITR/2002. Cita que tal obrigatoriedade já havia sido estabelecida pelas Instruções Normativas SRF nºs. 43/97 e posteriores, pelo Manual de Perguntas do ITR/2002 e art. 10 do Decreto nº. 4.382, de 19 de setembro de 2002, bem como Solução de Consulta COSIT nº. 12, de 21 de maio de 2003;

e) Ressalta que a exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§2º. e 3º. da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Ou seja: a ausência do ADA não enseja multa regulamentar, o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória, mas sim incidência do imposto;

f) Entende como inteiramente equivocado o entendimento, no sentido de que não existe mais a exigência de prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, uma vez que:

"(...) O que não é exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas. Assim, o contribuinte preenche os dados relativos às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento. No entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo."

g) Registra que obrigatoriedade da apresentação do ADA não representa qualquer violação de direito ou do princípio da legalidade. Antes, pelo contrário, a exigência alinha-se com a norma que consagrou o benefício tributário (art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393/96), apontando os meios para a comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada. Se trata, em seu entendimento, de norma amplamente favorável ao contribuinte do ITR, que, na hipótese de sua ausência, estaria sujeito a meios de prova notadamente mais complexos e dispendiosos, como, por exemplo, os laudos técnicos elaborados por peritos, permitido, porém a autoridade pública, verificar se as áreas excluídas da incidência do ITR o foram cumprindo as exigências previstas na legislação;

h) Registra, por fim, que, no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de preservação permanente e de reserva legal (utilização limitada). O que se busca é o cumprimento de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação. No caso concreto, o contribuinte não apresentou tempestivamente o ADA, razão pela qual deve ser mantida a glosa efetivada pela fiscalização das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Requer, assim, o conhecimento e o provimento do recurso para que seja reformado o acórdão recorrido.

O recurso foi admitido, consoante despachos de e-fls. 100 a 103.

Encaminhados os autos ao autuado para fins de ciência, ocorrida em 05/11/14 (e-fl. 124), o contribuinte ficou inerte quanto à apresentação de contrarrazões ou Recurso Especial de sua iniciativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto a sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigmas e indicação de divergência, bem como a caracterização de divergência interpretativa, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, assim, dele conheço.

Passo, portanto, à análise de mérito, segregando a análise quanto a: a) áreas de preservação permanente - glosa de 2.500,00 ha., consoante e-fl. 06; b) área de utilização limitada/Reserva Legal - glosa de 6.000,00 ha., consoante e-fl. 06.

Antes, todavia, para que todos possam firmar suas convicção quanto ao mérito recursal, destaco os seguintes elementos de interesse acostados aos autos:

- a) Início da ação fiscal: 05/04/2005 - e-fl. 15;
- b) Demonstrativo contemplando a glosa efetuada pela autoridade fiscal na DITR - e-fl. 06;
- c) ADA - não há;
- d) Matrículas onde houve averbação de áreas de Reserva Legal de 333,0 ha, em 19/08/98 - e-fls. 31 a 33. Há, ainda, Averbação da área de Preservação Permanente declarada, à e-fl. 34.

a) Quanto às áreas de preservação permanente

Acerca do tema, entendo que a fruição da redução da base de cálculo do ITR (possuidora, a meu ver de natureza isentiva), seja por áreas de preservação permanente ou de interesse ecológico, encontra um de seus requisitos legais claramente estabelecido, desde 2000, a partir do disposto no art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, em especial em seu *caput* e parágrafo 1º, com atual redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, *verbis*:

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)(...)o.

§ 1ª *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) (g.n.)*

Ou seja, mandatário para que se admita a redução da base tributável de áreas a título de Preservação Permanente ou de Interesse Ecológico que constem as mesmas de ADA entregue ao IBAMA.

Trata-se aqui, note-se, de dispositivo legal específico, posterior à Lei nº. 9.393, de 1996, restando, assim, quando da instituição de tal requisito, plenamente respeitado o princípio da Reserva Legal. Note-se ser plenamente consistente a coexistência de tal obrigação com a vigência e aplicação da Lei nº. 9.393, de 1996, sem qualquer tipo de antinomia.

Ainda, de se rejeitar qualquer argumentação de revogação do dispositivo pelo §7º do art. 10 da Lei nº. 9.393, de 1996, instituído pela Medida Provisória nº. 2.166-67/01. O que se estabelece ali é uma desnecessidade de comprovação prévia tão somente no momento da declaração (DITR), sendo perfeitamente factível, porém, que, posteriormente, em sede de ação fiscal, sejam demandados elementos necessários à comprovação do constante na DITR do declarante e realizado o lançamento no caso de insuficientes elementos comprobatórios, a partir do expressamente disposto nos arts. 14 e 15 daquela mesma Lei nº. 9.393, de 1996.

Tal posicionamento encontra-se muito bem detalhado no âmbito do Acórdão CSRF 9202-003.620, de 04 de março de 2015, no qual funcionei como Redator *ad hoc* do voto vencedor em substituição ao redator do voto designado, Dr. Alexandre Naoki Nishioka, adotando assim aqui seus fundamentos a seguir como razões de decidir, *verbis*:

"(...)

Pois bem. Muito embora inexistisse, até o exercício de 2000, qualquer fundamento para a exigência da entrega do ADA como requisito para a fruição da isenção, com o advento da Lei Federal nº. 10.165/2000 alterou-se a redação do §1º do art. 17-O da Lei nº. 6.938/81, que passou a vigorar da seguinte forma:

"Art. 17-O.

(...)

§ 1o A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória."

Ora, de acordo com uma interpretação evolutiva do referido dispositivo legal, isto é, cotejando-se o texto aprovado quando da edição da Lei nº. 9.960/00, em contraposição à modificação introduzida pela Lei nº. 10.165/00, verifica-se que, para o fim específico da legislação tributária, passou-se a exigir a apresentação do ADA, como requisito inafastável para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela Lei nº. 9.393/96, mais especificamente por seu art. 10, §1º, II.

Assim, sendo certo que as normas que instituem isenções devem ser interpretadas de forma estrita, ainda que não se recorra somente ao seu aspecto literal, como se poderia entender de urna análise superficial do art. 111, do Código Tributário Nacional, fato é que, no que atine às regras tratadas como exclusão do crédito tributário pelo referido codex, a legislação não pode ser interpretada de maneira extensiva, de maneira que não há como afastar a exigência do ADA para o fim específico de possibilitar a redução da base de cálculo do ITR.

"(...)"

Atendo-se mais especificamente ao caso em questão, nota-se, ao compulsar os autos, que o referido requisito de apresentação do ADA não foi efetivamente cumprido pelo contribuinte.

Quanto à natureza da averbação de e-fl. 34, no caso das áreas de preservação permanente, faço notar que ali se está diante de áreas que: a) destinam-se proteção aos cursos d'água, lagoas, nascentes, topos de morros, restingas e encostas, hipótese em que, entendo, carecem de análise do IBAMA acerca de seu interesse ambiental ou b) são declaradas por ato do Poder Público, destinando-se 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. Em ambas as hipóteses, para as áreas de preservação permanente, de se rejeitar a natureza constitutiva de qualquer averbação realizada. Aqui, especificamente no caso das APPs, somente possuem esta natureza constitutiva, em meu entendimento, respectivamente: a) o ADA (ou ainda, a protocolização de seu requerimento); b) o referido ato do Poder Público. Assim, insuprível, quanto à área de preservação permanente de 2.500,00 ha. declarada, a não apresentação do ADA pela averbação de e-fl. 34.

Destarte, quanto à matéria, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, de forma a restabelecer a glosa de 2.500,00 ha, perpretada pela autoridade lançadora.

b) Quanto à área de utilização limitada/Reserva Legal:

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 dos documentos de e-fls. 31 a 33, em 01/01/2002, já se encontrava averbado, nas respectivas matrículas, o montante total de 6.000,00 ha., declarado a título de Reserva Legal em DITR (averbação em 06/02/1996). Assim, de se admitir a 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 RL e fiscalização desta preservação, em linha com o já aqui esposado quando da análise das áreas de preservação permanente.

Ressalte-se, todavia, 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. No caso das APPs, mandatória a comunicação ou manifestação do IBAMA ou Poder Público.

Despicienda, porém, qualquer análise a respeito da apresentação ou protocolização do ADA no presente caso para a Reserva Legal, uma vez tendo sido cumprido o requisito de averbação.

Assim, quanto a esta matéria, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, mantendo-se a exclusão dos 6.000,00 ha. declarados em DITR como de utilização limitada.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, a fim de que se mantenha a glosa dos 2.500,00 ha. de área de preservação permanente em DITR, consoante demonstrativo de e-fl. 06.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior

Processo nº 10746.000953/2005-21
Acórdão n.º **9202-005.121**

CSRF-T2
Fl. 140
