



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 11030.001824/2004-06
Recurso nº 137.030 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 301-34.747
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente ESPÓLIO DE LUCY DUTRA MARTINS
Recorrida DRJ/CAMPO GRANDE/MS

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

Exercício: 2002

A averbação da reserva legal e a protocolização do Ato Declaratório ambiental são meios de prova e publicidade da existência jurídica da reserva legal, permitindo, ainda que intempestivos, a exclusão da área de reserva legal da área tributável. Inexiste, na legislação de regência, comando que determine a averbação da reserva legal até a data da ocorrência do fato gerador, bem como a protocolização do Ato Declaratório Ambiental - ADA em prazo marcado após a entrega da Declaração de ITR.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

JOÃO LUÍZ FREGONAZZI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro e Priscila Taveira Crisóstomo (Suplente). Ausente as Conselheiras Irene Souza da Trindade Torres e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, a seguir transcrito.

Trata o presente processo do auto de infração e documentos correlatos de fls. 02 a 07 e 26, através do qual se exige, o Imposto Territorial Rural - ITR, no valor original de R\$ 29.553,34, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, decorrentes da glosa da área de utilização limitada, informada em Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial - DITR (DIAC/DIAT), do exercício de 2002, referente ao imóvel rural denominado "Fazenda Fortaleza", com área total de 1.220,2 ha, Número do Imóvel - NIRF 0.528.753-7, localizado no município de Boa Vista das Missões / RS.

As alterações no cálculo do imposto estão demonstradas à fl. 06. A glosa efetuada causou a redução do grau de utilização de 93,9% para 71,2%, com a conseqüente alteração da alíquota aplicável do imposto, de 0,30% para 1,60%, conforme a tabela referida no art. 11 da Lei nº 9.393/96. Em decorrência da glosa, a área tributável sofreu aumento de 909,3 ha para 1.196,7 ha, e o valor da terra nua tributável, que lhe é proporcional, aumentou para R\$ 2.153.970,25.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 04 e 05, a glosa da área de utilização limitada se deve ao fato de essa área não ter sido informada no Ato Declaratório Ambiental protocolizado tempestivamente, e por não ter sido averbada, à margem da matrícula do imóvel, antes da data de ocorrência do fato gerador do imposto.

Foi apresentada impugnação tempestivamente, fls. 29 a 33, através da qual o representante do espólio expõe seus argumentos de defesa:

"O impugnante é proprietário de um imóvel rural denominado Fazenda Fortaleza situado no município de Boa Vista das Missões (RS), com a área total de 1.220,2 ha, conforme consta das declarações do Imposto Territorial Rural, do cadastro no Instituto Nacional de Reforma Agrária, como também das declarações de rendimentos do Imposto de Renda Pessoa Física.

Ocorre que dessa área somente 900,9 ha. são cultiváveis efetivamente visto que: 54,02 ha são de Preservação Permanente e 256,07 ha são de Utilização Limitada, 310 ha 9, perfazendo o total de reserva ambiental, tudo conforme consta do Ato Declaratório Ambiental expedido pela unidade do IBAMA de Passo Fundo em 05/09/2003 decorrente de Declaração Retificadora relativa ao ano de 1998, além de 8,4 ha. ocupados com benfeitorias.

Para melhor elucidação e comprovação do que alega junta mapa e memorial descritivo anexos, elaborados e firmados por profissionais devidamente habilitados, conforme Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) anexa e credenciados junto aos órgãos de preservação

ambiental, onde ficam bem delineadas as áreas objeto das declarações referidas [...] acima. Além disto, as decisões colegiadas administrativas têm admitida tal forma de comprovação, como bem demonstra um dos inúmeros acórdãos sobre o assunto, para que não fique sem registro, com data recente:

“100313356 - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - REVISÃO DO LANÇAMENTO DO ITR -Possível a revisão se amparado o pedido, em laudo técnico dotado dos requisitos previstos na Lei e acompanhado da respectiva ART, registrada no CREA. O Laudo apresentado veio atender ao que fora exigido pela decisão de primeira instância como indispensável e suficiente para justificar as alegações do contribuinte e está acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica registrada no CREA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (3º CC - Proc. 11030.001767/98-01 - Rec. 122668 - (Ac. 303-30293) - 2a C. - Rel. João Holanda Costa - DOU 09. 06. 2004 -p. 23)”

Ademais, é importante ressaltar que quando da averbação no cartório de registro imobiliário houve inicialmente um equívoco que foi objeto de retificação, para que guarde coerência com o Termo de Responsabilidade de Preservação Florestal firmado com o Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal-IBDF ao qual estava afeta a fiscalização do setor, antecessor do IBAMA, em 04/01/1984, situação esta que permanece inalterada. Também sobre o assunto há manifestação expressa do colegiado de instância superior, como elucidada um dos tanto acórdãos, mesmo que não tivesse erro do contribuinte, na espécie, senão, veja-se:

“100313477 - 302-35679 IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - Demonstrado que houve erro de informação sobre a extensão da área na DITR, havendo outros elementos probantes que militam em favor da Contribuinte sobre a sua real extensão, é de se admitir tais provas para fins de reformulação do crédito tributário. RESERVA LEGAL. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerados, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR. Recurso provido por unanimidade. (3º CC - Proc. 10680.010805/2001-01 - Rec. 126107 - (Ac. 302-35679) - 2a C. - Rel. Paulo Roberto Cuco Antunes - DOU 17.06.2004 - p. 42)”

É de extrema importância enfatizar que no auto de infração lavrado em 13/12/2002, relativo ao ano de 1998 foram considerados e, portanto, aceitos como sendo comprovado os 256,77ha de UTILIZAÇÃO LIMITADA (Reserva Legal), conforme cópia anexa. Ora, se a situação não sofreu alteração como pode a tributação ser alterada se os documentos informativos permanecem os mesmos ?

Por outro lado, o disposto no art. 3º, da Medida Provisória N.º 2.166/2001, que alterou a Lei N.º 9.393/96 não está mais sujeita à prévia comprovação pelo declarante de Ato Declaratório Ambiental, cuja aplicação a fato pretérito a sua edição encontra respaldo no art.106, letra 'c' do Código Tributário Nacional, conforme já tem decidido o judiciário em grau de recurso.

Desta forma, tanto a área de preservação permanente (54ha02), como a de utilização limitada (256ha77) restam perfeita e meridianamente demonstradas, revelando a permanência da real situação da propriedade, evidenciando que a verdadeira preocupação era e continua sendo o meio-ambiente, tendo como conseqüência a tributação diferenciada. Ou seja, nada mais resta de eventual dúvida quanto ao correto e legal procedimento dos proprietários no manejo da propriedade e seus recursos naturais. Note-se que o Egrégio 3º Conselho de Contribuintes tem como comprovado, mesmo que em data posterior, que não é o caso, pois houve apenas retificação no álbum imobiliário quanto ao tipo de reserva legal, por equívoco reconhecido pelo próprio ofício imobiliário:

'100313349 - ITR/96 - GRAU DE UTILIZAÇÃO DO IMÓVEL - Observa-se a validade da informação relativa a área de reserva legal. Independentemente da data de averbação da mesma perante o cartório competente, deve ser considerada. Conforme a legislação vigente, fica o contribuinte 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. Também o avaliador, responsável técnico pela informação acatada está obrigado sob as penas da Lei pelo laudo apresentado. O laudo técnico referido, aliado ao documento fornecido por projeção da Secretaria de Agricultura, no município considerado, quanto à vacinação do gado criado no imóvel rural, é hábil para o fim de proceder-se a uma reavaliação da área utilizada da propriedade, passando a considerar-se 100% de utilização. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE. (3º CC - Proc. 10540.001800/96-82 - Rec. 122302 - (Ac. 303-30155) - 2a C. - Rel. Zenaldo Loibman - DOU 09. 06. 2004 - p. 21)'

E muito importante ressaltar que a área de PRESERVAÇÃO PERMANENTE (54ha02), conforme Ato Declaratório Ambiental e a área UTILIZAÇÃO LIMITADA (256,ha07) foi também comprovada desde 1984, pelos respectivos documentos acima referidos.

Por conseguinte, convictos do cumprimento de todas as exigências legais de há muito tempo observadas e ainda supridos pelos conhecimentos técnicos da autoridade administrativa julgadora, tem como comprovado o que declarou corretamente nos prazos legais.

Protesta, ainda, se não forem suficientes para o convencimento os documentos ora trazidos aos autos processuais, pela produção de prova por todos os meios em direito admitidas, inclusive periciais e diligências no local do imóvel, na medida em que o tramite assim exigir."

Por fim, requer:

"[...] seja julgado totalmente improcedente o auto de infração ora impugnado, com o conseqüente cancelamento do crédito tributário decorrente."

Junta os documentos de fls. 34 a 74.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou **procedente** o lançamento, não acatando a pretensão da impugnante.

Irresignada a querelante interpôs recurso voluntário onde reitera argumentos expendidos na impugnação, traz à colação acórdãos do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes e junta cópia autenticada às fls. 118 da averbação à margem da matrícula do imóvel da área de utilização limitada, a qual perfaz área de 256,77 ha.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Cinge-se a lide à controvérsia acerca da glosa da área de reserva legal, em razão da mesma não estar averbada à margem da matrícula do imóvel à época da ocorrência do fato gerador. Outrossim, a contribuinte deveria apresentar Ato Declaratório Ambiental para a área de utilização limitada, a teor do disposto no artigo 17, § 1.º, da Lei n.º 6.938/81, com a redação dada pelo artigo 1.º da Lei n.º 10.165/2000.

Conforme faz prova a recorrente, juntando aos autos cópia autenticada às fls. 118 da averbação à margem da matrícula do imóvel da área de utilização limitada, a qual perfaz área de 256,77 ha, a averbação ocorreu em data posterior à da ocorrência do fato gerador. A recorrente era proprietária do imóvel no ano de 2002, sendo portanto contribuinte do imposto. A averbação da reserva legal ocorreu em 16 de setembro de 2004.

No que diz respeito ao Ato Declaratório Ambiental, a recorrente protocolou o referido documento em 05 de setembro de 2003 (doc. de fls. 18), portanto de forma intempestiva.

Inicialmente, releva considerar que o princípio da verdade material deve nortear toda decisão administrativa. Administrativamente, a busca da verdade deve ser um ideal. Ainda que requisitos formais sejam necessários para fruição de benefício fiscal ou de outra natureza, a verificação da existência das áreas de exclusão da área tributável é essencial. Somente após concluir que a matéria fática não está em discussão que as demais questões devem ser analisadas. A pergunta tem resposta óbvia: De que adiantaria discutir a existência de atos formais e seus efeitos se as respectivas áreas de preservação e reserva legal inexistem de fato, encontrando-se ambientalmente degradadas? Nesse caso, ainda que existam atos declaratórios ambientais de nada aproveitam, pois inexiste área a ser excluída da base de cálculo. Isso posto, passo ao julgamento da lide.

É de se considerar que consoante a sistemática introduzida pela Lei n.º 9393/96, artigos 10 e 11, para o cômputo da área tributável, as áreas de preservação permanente e utilização limitada são excluídas da área total do imóvel para se chegar à área tributável.

Por sua vez, a área tributável não é base de cálculo do imposto sobre a propriedade territorial rural. Segundo método peculiar, a área ocupada com benfeitorias é excluída, chegando-se assim à área denominada de área aproveitável.

De posse da dimensão total da área aproveitável, calcula-se, mediante a extração da razão entre o percentual da área aproveitável utilizada na atividade agropecuária ou extrativa, e a mencionada área aproveitável, o grau de utilização da terra.

De posse do grau de utilização define-se a alíquota aplicável. Uma vez definida a alíquota, deve ser ainda identificada a base de cálculo do imposto, que é o valor da terra nua tributável. O valor da terra nua tributável é o valor da terra nua (valor total do imóvel subtraído

do valor das benfeitorias e das culturas, pastagens e florestas), multiplicado pela razão entre a área tributável e a área total do imóvel.

Ora, a teor do disposto no artigo 175, I, do CTN, a isenção é modalidade de exclusão do crédito tributário. Ou seja, após a materialização da hipótese de incidência e nascimento da obrigação tributária, procede-se à constituição do crédito mediante lançamento tributário e, finalmente, isenta-se o contribuinte do pagamento do crédito tributário devido. Portanto, a isenção é modalidade de exclusão do crédito tributário.

As áreas de preservação permanente e utilização limitada são utilizadas para cálculo do grau de utilização da terra e do valor da terra nua tributável. Não integram a base de cálculo do imposto. Portanto, não são áreas isentas, mas áreas excluídas do cômputo da base de cálculo do imposto e consideradas para fins de identificação do grau de utilização. São utilizadas em momento anterior à constituição do crédito tributário e não constituem isenção, pelo menos na acepção do Código Tributário Nacional.

Essa definição é importante. De fato, caso se tratasse de isenção, os requisitos para fruição do benefício deveriam estar presentes obrigatoriamente por ocasião da materialização da hipótese de incidência tributária. *In casu*, inexistindo averbação e Ato Declaratório Ambiental à época da ocorrência do fato gerador não caberia o reconhecimento da isenção.

Muito embora seja aplicada sempre a legislação tributária vigente à época da ocorrência do fato gerador, a definição, constituição e eficácia dos atos ou documentos utilizados para fins de exclusão das referidas áreas não são disciplinadas pelo direito tributário.

Em outras palavras, a lei tributária exige a existência da área de preservação permanente ou de reserva legal, constituídas nos termos da legislação de regência. O Ato Declaratório Ambiental – ADA, ou averbação à margem da matrícula do imóvel, para área de preservação permanente e de reserva legal, são regidos pelos direitos administrativo, civil e ambiental.

Excluindo-se o rigor característico da lei tributária, concernente à lei aplicável e aos requisitos para que se conceda a isenção, a meu ver com características de objetiva e subjetiva, o regramento legal permite considerar que a intempestividade pode ser superada.

A lei tributária exige, tão somente, que as áreas de reserva legal e de preservação permanente existam e preencham os requisitos para que possam ser assim consideradas. Nesse *iter* duas questões podem ser aduzidas no que respeita à área de reserva legal excluída da base de cálculo do imposto.

No que respeita à averbação, mister considerar que cuida-se de ato jurídico que somente pode ser realizado após a reserva legal estar definitivamente constituída. Trata-se de ato jurídico regulado pelo direito civil, que não tem o condão de constituir reserva legal, mas apenas tornar pública sua existência. Demais efeitos desse ato serão analisados posteriormente.

A Lei n.º 9393/96, artigo 10, § 1.º, Inciso II, alínea “a”, apenas estabelece que a área de reserva legal é excluída da área tributável. A constituição da reserva, no que pertine a existência e validade são matérias alheias à lei tributária.

Sob esse aspecto, o artigo 16, , da Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, § 4.º, discorre acerca dos requisitos para constituição de área de reserva legal, *verbis*:

§4.º 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)

Uma vez cumpridos os requisitos, a reserva legal está legalmente constituída. Consoante o disposto no § 8.º do referido diploma legal, a reserva legal deve estar averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, *verbis*:

§ 8.º 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

O deslinde da questão está vinculado à determinação dos efeitos jurídicos da averbação. Nessa pauta, a natureza jurídica da reserva legal é a de uma obrigação *propter rem*, decorrente de lei.

O Direito das Coisas está intimamente relacionado ao Direito Pessoal. É certo que os civilistas assinalaram com certo grau de uniformidade os traços distintivos do direito real e pessoal. No nosso caso, o Código Civil adotou a teoria realista, considerando a existência de direitos reais sobre imóveis.

Nesse diapasão, surge uma categoria intermediária entre o direito real e o pessoal. Trata-se de um misto de obrigação e de direito real. As obrigações "*propter rem*", nascem de um direito real do devedor sobre determinada coisa. Consoante o magistério de **ARNOLDO WALD** (WALD, Arnoldo. Curso de Direito Civil Brasileiro. Obrigações e Contratos. 12ª Edição. Ed. Revista dos Tribunais. São Paulo, 1998), estas obrigações derivam da vinculação de alguém a certos bens, sobre os quais incidem deveres decorrentes da necessidade de manter-se a coisa.

Tem natureza jurídica peculiar, encontrando-se na zona fronteira entre os direitos reais e os pessoais. Portanto, são características a vinculação a um direito real, possibilidade de exoneração do devedor pelo abandono do direito real pela renúncia e a transmissibilidade por meio de negócios jurídicos.

A jurisprudência caminha no mesmo sentido. O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, por intermédio da Câmara Especial do Meio Ambiente, consagrou o entendimento de que a reserva legal tem a natureza jurídica de obrigação *propter rem* e adere ao domínio, conforme acórdão abaixo transcrito, *verbis*:

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos de APELAÇÃO CÍVEL COM REVISÃO nº 402.646-5/7-00, da comarca de SÃO CARLOS, em que é apelante MINISTÉRIO PÚBLICA sendo apelados MOACIR DOS SANTOS (E OUTROS).

ACORDAM, em Câmara Especial do Meio Ambiente do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, proferir a seguinte decisão "DERAM PROVIMENTO AO RECURSO, V U", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O julgamento teve a participação dos Desembargadores J G JACOBINA RABELLO (Presidente, sem voto), REGINA CAPISTRANO e AGUILAR CORTEZ.

São Paulo, 29 de junho de 2006.

RENATO NALINI

Relator

Visto etc.

A sentença de fls. 149/158 julgou parcialmente procedente a ação civil pública movida pelo Ministério Público contra MOACIR DOS SANTOS e outros, para impor aos réus a obrigação de fazer consistente em implantação de aceiros, proceder à sua manutenção regular, além da indenização pelo prejuízo ambiental causado, mas afastou a obrigação de demarcar e registrar a área de reserva legal junto ao Serviço de Registro de Imóveis.

Apela o Ministério Público a insistir na procedência total do pedido constante da ação civil pública e sustenta, nas razões de fls. 162/169, que persiste de demarcação e registro, de acordo como os argumentos que expõe.

Contra-razões no sentido da preservação da sentença a fls. 176/178 e parecer da Ilustrada Procuradoria Geral de Justiça no sentido do provimento a fls. 188/195.

É uma síntese do necessário.

Ressalte-se, de início, restar prejudicado o Agravo Retido de fls. 130/131, por descumprimento do preceituado no § 1º do artigo 523 do CPC.

Provada a lesão ambiental consistente em desmatamento praticado com uso de moto-serra, foram os réus condenados a realizar aceiros e a proceder à sua manutenção, com vistas a prevenir danos futuros.

Nada obstante, o juízo entendeu que a reserva legal prevista no artigo 16, § 2º, do Código Florestal, como restrição/limitação administrativa e não servidão, representa mero dever de abstenção ao proprietário.

Sustenta que “somente o proprietário, o maior interessado em explorar a floresta existente em suas terras, tem o direito de destinar os 20% de reserva. Caso o faça, a tutela do meio ambiente, a partir daí, adstrita ao local marcado, admissível a plena exploração do restante, ao revés, promovendo a exploração, ainda que de fato esteja respeitando os 20%, a tutela ambiental se justificará de modo abrangente, ficando sujeito às penalidades previstas na legislação[1].

Argumenta ainda o juízo que a averbação pode ser exigida pela autoridade administrativa, como condição para aprovação de projetos de exploração. Mas a inexistência dela não sujeita o proprietário a nenhuma penalidade. Se o Poder Judiciário entender necessário, poderá promover a averbação, pois a reserva legal foi instituída no interesse público.

Essa não é a única, nem a melhor orientação no pertinente ao tema.

A reserva florestal é obrigatória e decorre da lei. Não incumbe ao proprietário escolhê-la ou demarcá-la conforme seu interesse. A previsão do artigo 16, caput e § 2º do Código Florestal – Lei Federal 4.771/65 – foi recepcionada pela Constituição da República de 5.X 1988, que trouxe inegável avanço à tutela ambiental.

A lição doutrinária de Paulo Afonso Leme Machado mostra-se adequada à espécie. “A ação civil pública, pedindo o cumprimento da obrigação de fazer, procurará que o Poder Judiciário obrigue o proprietário do imóvel rural, pessoa física ou jurídica, a instituir a reserva florestal legal, medi-la, demarcá-la e averbá-la no registro de imóveis, como também, faça o proprietário introduzir e recompor a cobertura arbórea da área. O fato de inexistir cobertura arbórea na propriedade não elimina o dever do proprietário de instaurar a reserva florestal. Pondere-se que, ao se dar prazo para a recomposição, não se está retirando a obrigação do proprietário de, desde já, manter a área reservada na proporção estabelecida – 20% ou 50% no mínimo, conforme o caso. Se nessa área inexistir floresta, nem por isso poderá o proprietário exercer atividade agropecuária ou de exploração mineral. A área de reserva florestal, desmatada anteriormente ou não, terá cobertura arbórea pela regeneração natural ou pela ação humana.”[2]

Além da doutrina, a observação de experiência e de senso pragmático do Procurador ANTONIO HERMAN BENJAMIN também é de ser enfatizada: O decisum fragmenta o esquema normativo da Reserva Legal em duas obrigações autônomas o dever de conservar e o dever de averbar. Atribui aquele ao proprietário e este, diferentemente, à Administração. Trata-se de compreensão não amparada na letra da lei.

Primeiro, porque só se conserva a Reserva Legal quando se conhece a sua localização. Do contrário, inviabiliza-se a fiscalização ambiental, primeiro passo para o aparecimento da Reserva Legal Migratória: hoje está aqui, amanhã estará acolá, ao sabor das conveniências do proprietário e da necessidade de burlar eventual controle fiscalizatório”[3].

Faz-se necessário um parêntese. O Brasil, em 2006, ocupa o vergonhoso primeiro lugar do ranking da devastação, do

desmatamento e do número de incêndios criminosos ateados à mata. Costuma-se opor um reducionista conceito de progresso ao ideal da preservação ambiental. Mentos presumivelmente esclarecidas legitimam a destruição da mata, sob argumento de que a sua derrubada permitirá o plantio de mais soja, de mais cana-de-açúcar e mais intensificada exploração da pecuária.

Se o Estado-juiz não se impuser como concretizador da vontade do constituinte, a proteção ao meio ambiente não terá passado de promessa vã. Retórica a mais estéril, desvinculada de qualquer efeito prático. Mais uma das infelizes normas programáticas tão a gosto daqueles que atuam na seara do direito como se o constitucionalismo fosse um ficção.

Retorne-se ao raciocínio do Procurador e ambientalista HERMAN BENJAMIN:

“O legislador, ao exigir a averbação da Reserva Legal e não das Áreas de Preservação Permanente – APPs, pretendeu a ela conferir indetificabilidade, qualidade esta que, nas APPs, decorre de sua própria situação, já que são reconhecidas pela simples topografia do terreno (margens de rios), topo de morro, áreas de inclinação acima de 45°, etc.), atribuir ao proprietário o dever de conservar a Reserva Legal, mas eximi-lo de averbá-la, é demandar o posterius sem antes assegurar o prius”[4]

Cabe novamente lembrar que a propriedade, no Brasil, já não é direito absoluto, a todos oponível e que confere ao seu titular a condição de soberano senhor do destino e da vocação do imóvel. Ao Contrário, recai sobre toda propriedade uma hipoteca social. E a função social está vinculada ao adequado aproveitamento ambiental, sem o que o titular se sujeita a sanções que podem chegar à expropriação da área.[5]

Já agora, sem, a remuneração prévia, justa e em dinheiro, mas em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei[6].

O segundo argumento da Ilustrada Procuradoria Geral da Justiça é de que existe e vige a obrigação de averbação da Reserva Legal. O Código Florestal a explicita[7]. E não atribui ao Poder Público essa obrigação. Pois é insita à titularidade dominial. Só o dono quem registra, sabem até os jejunos em direito. E o registro pode não ser um ato simples, pois confere segurança jurídica, mas requer às vezes complexidade, justamente para garantir a higidez da propriedade ao seu titular.

Saliente-se, como o faz o Dr. HERMAN BENJAMIN, que a averbação consta hoje da própria Lei de Registro Públicos – novo item 22, no artigo 167, inciso II, a prever, dentre as averbações obrigatórias, a reserva legal.[8]

Mais recente ainda, a determinação para essa averbação passou a constar de normatividade exarada pela Corregedoria Geral da Justiça, que hoje tem à frente outro notável pioneiro no ambientalismo brasileiro, o Desembargador GILBERTO PASSOS DE FREITAS,

idealizador da Câmara de Direito Ambiental no âmbito do Tribunal de Justiça de São Paulo.

Não é verdade, assim, que a averbação da Reserva Legal só se torne exigível se o proprietário pretender explorar a terra recoberta por floresta ou vegetação nativa existente. Nem é condição para exercício de um direito. Novamente o magistério de HERMAN BENJAMIN é irresponsável. “Há aqui sério equívoco. A Reserva Legal é exigida de qualquer propriedade, qualquer que seja o estado das matas remanescentes em seu interior ou os usos que a elas ou à terra-nua pretende dar o proprietário. Não é condição para a exploração da propriedade, mas, sim, condição para a legitimidade do direito de propriedade em si. Cuida-se de conditio sine qua non para o reconhecimento da função ecológica da propriedade, vale dizer, do próprio direito de propriedade”[9]

Não se admite mais a vulneração dos superiores interesses ambientais em nome de anacrônica e superada concepção de propriedade. O meio ambiente é bem uso comum do povo, essencial à sadia qualidade de vida[10]. Foi o primeiro direito intergeracional reconhecido pelo constituinte brasileiro. Às atuais e insensatas gerações conferiu ele o zelo pela natureza, para que a vida não se veja obstada e impedida, ante a insana destruição da água, do verde, do ar, da biodiversidade e desse patrimônio coletivo que ninguém construiu, mas que tem urgência em eliminar da face da Terra.

Esta Câmara reconhece a imprescindibilidade de delimitação, demarcação, averbação e zelo permanente pela Reserva Legal, tudo a cargo do proprietário, que também é responsável pela tutela do meio ambiente. E, nesse ponto, alinha-se à melhor orientação do E. Superior Tribunal de Justiça, que é exemplo o V Acórdão relatado pelo eminente Ministro JOÃO OTAVIO DE NORONHA “A legislação que determina a separação de parte das propriedades rurais para constituição da reserva legal advém 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, resultado da degradação do meio ambiente efetuada sem limites pelo homem. Tais conseqüências nefastas, paulatinamente, levam à conscientização de que os recursos naturais devem ser utilizados com equilíbrio e preservados em intenção da boa qualidade de vida das gerações vindouras”[11].

A moderna visão do Direito Ambiental não colide com mais dogmático positivismo, pois a Reserva Legal tem a natureza de obrigação propter rem e adere ao domínio e ao título, desvinculando-se da função econômica por que optou o titular. É irrecusável, obrigatória, exigível sem qualquer tergiversação ou exceção. É uma obrigação que tem a mesma duração do direito real, ainda que variem os titulares, pois a vida humana é frágil e efêmera. Não é de natureza pessoal, como constou da sentença, prestigiada pelos apelados. Ao contrário, conforme assinalou a Ilustrada Procuradoria Geral da Justiça. “No sistema constitucional de 1988, a Reserva Legal deixou de ser apenas uma obligatio propter rem tradicional, de derivação meramente legal, e transformou-se em verdadeiro pressuposto intrínseco do direito de propriedade, de origem constitucional, como atributo de sua função

ecológica, nos termos do art. 186, inciso II, e art. 170, inciso VI,"[12] ambos da Constituição da República.

O Ministério Público não estabeleceu o prazo para a providência, mas fiscalizará no sentido de que o comando judicial não deixe de ser cumprido.

Por estes fundamentos confere-se provimento ao apelo ministerial para que os réus promovam à delimitação, demarcação e averbação da Reserva Legal florestal no imóvel objeto da matrícula 71.184 do Registro de Imóveis da Comarca de São Carlos, com a anuência do órgão ambiental – DEPRN – Departamento Estadual de Proteção de Recursos Naturais.

Como visto, não tem a reserva legal natureza jurídica de direito real. Se fosse direito real, esse somente se aperfeiçoaria pela forma especial prevista em lei, qual seja a averbação à margem da matrícula do imóvel. Portanto, no nosso entender, o ato jurídico de averbação confirma, dá publicidade e faz prova da existência da área de reserva legal, dando inclusive sua exata localização. A reserva legal somente repercute juridicamente se corretamente averbada. Esses os efeitos da averbação.

Assim, ainda que realizado em momento posterior à constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício, seus efeitos retroagem pois não se insere dentre os requisitos formadores da reserva legal. Consiste em meio de prova da existência de reserva legal constituída na forma da legislação de regência, é requisito para que a reserva legal repercute no campo jurídico. Evidentemente que essa observação não elide a obrigatoriedade de averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel para fins de exclusão da reserva legal da área de tributável.

Não que a averbação seja desnecessária para fins de considerar a área de reserva legal como área de exclusão da área tributável, pois mister provar que a reserva legal existe e registrar sua exata localização, e o único meio hábil, *ex vi legis*, é a averbação da reserva legal. Ou seja, a reserva legal somente pode ser assim considerada para surtir efeitos no campo jurídico se averbada. É medida assaz necessária a averbação para fins de considerar a área de reserva legal como área de exclusão da base de cálculo do imposto.

Segundo análise sob o prisma teleológico, a averbação é ato jurídico necessário, através dele impede-se que venham a adquirir imóvel rural gravado com a obrigação real inadvertidamente, justificando-se assim a devastação do meio ambiente. Os tempos modernos já não permitem que o direito de propriedade seja soberano e inatacável, permitindo ao proprietário o uso desregrado e pernicioso em prejuízo de toda a coletividade. Conforme preceitos constitucionais insculpidos nos artigos 186, inciso II, e 170, inciso VI da Carta de 1988, a propriedade tem função social, sua utilização deve observar as regras ambientais.

Nesse diapasão, a averbação da reserva legal é obrigatória, pois consta hoje da própria Lei de Registro Públicos – novo item 22, no artigo 167, inciso II, a prever, dentre as averbações obrigatórias, a reserva legal.

Uma exegese sistemática deve considerar que se ao legislador não aproouve instituir a averbação das áreas de preservação permanente é porque essas áreas são definidas na própria lei, como por exemplo margens de rio e topos de montes. No que respeita à averbação, além dos já mencionados efeitos jurídicos, serve para dar a exata localização da reserva legal, delimitá-la na escritura do imóvel. Estando a averbação prevista no artigo 16, da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, Código Florestal, que discorre acerca dos requisitos para

constituição de área de reserva legal, é conclusão lógica que esse ato jurídico é essencial, condição *sine qua non* para que a área de reserva legal possa surtir efeitos no campo jurídico. É que se para o direito civil a averbação é ato que apenas prova a existência da reserva legal, dá publicidade e informa a sua correta localização, para o direito ambiental esse ato tem status equivalente ao de requisito formador da própria reserva legal, a qual só pode repercutir juridicamente se averbada à margem da matrícula do imóvel. Cabe a anotação que no direito não há compartimentos estanques, devendo prevalecer a lei ambiental por ser mais específica.

Todavia, caso a averbação venha a ocorrer em momento posterior, é possível presumir que a reserva legal já existia e, portanto, deve ser considerada para fins de incidência do imposto sobre a propriedade territorial rural.

Ainda que dúvidas existissem em razão da edição do Decreto nº 4.382/2002, artigo 12, § 1.º, não prosperariam em razão desse ato ter adentrado o campo jurídico após a ocorrência do fato gerador.

No que respeita à intempestividade do ADA para fins de exclusão da área de reserva legal, igualmente é de se reconhecer que a existência do referido documento, ainda que a destempo, não é suficiente para deixar de excluir a área de reserva legal da área tributável.

Indiscutivelmente, a contribuinte deve apresentar Ato Declaratório Ambiental para a área de utilização limitada, a teor do disposto no artigo 17-O, § 1.º, da Lei nº 6.938/81, com a redação dada pelo artigo 1.º da Lei nº 10.165/2000. Todavia, a legislação não menciona prazos para apresentação do referido documento, *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.(NR)

§ 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." (AC)

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

Muito pelo contrário, consoante norma contida no artigo 10, § 7.º, da Lei nº 9.393/96, com redação dada pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, a declaração referente à área de reserva legal não está sujeita à prévia comprovação, *verbis*:

§ 7.º 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.

A norma acima é de importância capital para o deslinde da questão. É que ao dispensar a prévia comprovação, a lei permitiu que a comprovação se desse em momento posterior à ocorrência do fato gerador.

Inobstante, **inexiste na legislação a obrigatoriedade** de se possuir o ADA na data da ocorrência do **fato gerador**. Trata-se de **documento** que comprova a existência da reserva legal, não sendo **constitutivo de direito**. Assim, uma vez existindo a reserva legal, e conseqüentemente o **Ato Declaratório Ambiental** ainda que intempestivo, a declaração não pode ser considerada **não verdadeira**.

Como na **legislação de regência** **inexiste** dispositivo estabelecendo prazo para protocolização do ADA, enquanto não **definitivamente** julgado na esfera administrativa o lançamento de **ofício** o referido documento **poderá ser** apresentado. Mais especificamente, o momento de se **apresentar provas**, consoante o disposto no Decreto n.º 70.235/72, artigo 16, II, é o da **apresentação da impugnação**. Não pode, pois, ato administrativo normativo estabelecer outro prazo.

Outrossim, como o ADA não é ato **jurídico** constitutivo de direito, a averbação da reserva legal já **constitui meio de prova e publicidade** da reserva legal, restando o referido ato completamente **inócuo**. Obviamente, no que **tange à** reserva legal.

Portanto, quanto ao **crédito tributário** decorrente do lançamento de ofício, o mesmo somente revestirá a **condição de ato jurídico** perfeito e inatacável após estar **definitivamente constituído**, o que não é o caso.

Concluindo, deve ser considerada, para fins de exclusão da área tributável, a reserva legal averbada **intempestivamente à margem** da matrícula do imóvel, perfazendo uma área total de 256,77 ha. Como na **declaração referente ao** exercício de 2002 consta reserva legal de 287,40 ha, o **provimento é parcial**.

Por todo o exposto, dou **provimento** parcial ao recurso voluntário, para considerar a reserva legal **conforme averbada à margem** da matrícula do imóvel.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator