



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11618.000838/2001-51
Recurso nº 131.163 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.426 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2010
Matéria ITR - Área de reserva legal
Recorrente USINA MONTE ALEGRE S.A.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

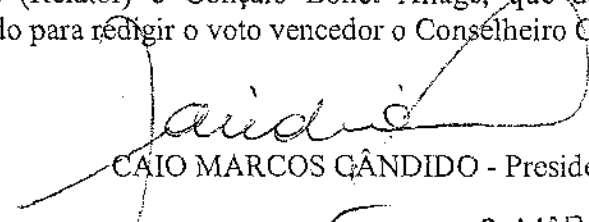
EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO À MARGEM DE REGISTRO PÚBLICO DO IMÓVEL RURAL.

Por se tratar de condição essencial estabelecida em lei para a constituição de reserva legal, é imprescindível a averbação de tal área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente. Assim sendo, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, a citada averbação deve ser anterior ao fato gerador da obrigação tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (Relator) e Gonçalo Bonet Allage, que davam parcial provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Cândido.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente e Redator para acórdão

FORMALIZADO EM: 12 MAR 2010

Participaram, ainda, do julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda e Robinson Passos de Castro e Silva. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 59/69) interposto em 27 de setembro de 2004, contra o acórdão de fls. 38/53, do qual a Recorrente teve ciência em 27 de agosto de 2004 (fl. 57), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 02/04, lavrado em 07 de março de 2001, em virtude da falta de recolhimento do imposto sobre a propriedade territorial rural, verificada no exercício de 1997, decorrente da não comprovação da área de utilização limitada.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações da Recorrente da seguinte forma:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/10 e 15, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício 1997, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Monte Alegre”, localizado no município de Mamanguape PB, com área total de 14.646,0 ha, cadastrado na SRF sob o nº 1.956.666-2, no valor de R\$ 132.299,08, acrescido de multa de lançamento de ofício no valor de R\$ 99.224,31, e de juros de mora, calculados até 07/03/2001, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 320.269,61.

Ciência em 13/03/2001, conforme AR de fl. 16.

Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 11/04/2001, a impugnação de fls. 18/27, em síntese:

A autuação é ilegal, conforme será demonstrado. Cita a Lei nº 9.393/96, art. 10, § 1º, inciso II, o § 7º acrescentado pela Medida Provisória nº 1.956-54, de 21/09h/2000, a lei nº 5.868/72, art. 5º. Conclui, da análise das disposições legais citadas, que são isentas do ITR as áreas de reserva legal - área de utilização limitada.

“Ademais, basta tão-somente que o contribuinte, na declaração do ITR, indique a existência de área de reserva legal dentro dos limites do imóvel rural em referência, não se sujeitando à prévia comprovação do fato.”

As áreas de reserva legal estão definidas na Lei Florestal nº 4.771/65, em seus artigos 16 e 44, estabelecendo que somente por seu efeito é que a existência da mesma é aferida, não se sujeitando tal verificação a outro ato ou condição. Não há outra exigência para o reconhecimento da isenção de que trata a Lei 9.393/96.

Cita jurisprudência. Afirma que a declaração não condizente com a realidade sujeita o contribuinte às sanções legais cabíveis, nos termos do § 7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, o que não é a hipótese em questão. Cita doutrina e acórdão do Conselho de contribuintes.

Trata da inaplicabilidade da UFIR sobre juros e multa. Afirma que o valor constante do auto de infração foi estipulado sem elaboração de qualquer demonstrativo que possibilitasse ao defendente a precisa apreciação dos valores sob exame.

Requer perícia, nos termos dos artigos 16, IV e 18 do Decreto 70.235/72, a fim de constatar a efetiva existência de área de preservação permanente nos limites do imóvel rural fiscalizado. Designa os peritos.

Ao final, requer a desconstituição do auto de infração, por flagrante nulidade que o atinge, já que decorrente de exigências administrativas não previstas em toda a legislação citada.” (fl. 41)

A Recorrida julgou procedente o lançamento, por meio de acórdão que teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

Ementa: FATO GERADOR DO ITR.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de área de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR

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.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1997

Ementa: INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1997

Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Lançamento Procedente.” (fl. 38)

Não se conformando, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 59/69, no qual argumenta, preliminarmente, a nulidade do processo em virtude do cerceamento de defesa *in casu*, haja vista a não apreciação das provas requeridas, em especial a pericial, a qual entende ser imprescindível para constatar a efetiva existência de área de preservação permanente nos limites do imóvel rural fiscalizado. Quando do julgamento da defesa administrativa, porém, tal prova não foi deferida, violando o direito de defesa insculpido no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal.

No mérito, o recurso voluntário se assenta em combater três assertivas impostas no julgamento da impugnação, quais sejam: (i) deve haver interpretação literal, de acordo com o art. 111 do CTN, quando se tratar de hipótese de concessão de benefício fiscal; (ii) o contribuinte tem prazo de seis meses para requerer ato declaratório junto ao IBAMA; e (iii) a averbação deve ocorrer em data anterior ao fato gerador do ITR, condição essa para caracterizar a área de reserva legal.

Repete, para tanto, alguns argumentos trazidos em sede de impugnação, e cita, outrossim, o inciso II do §1º do art. 10 da Lei n. 9.393/96, o qual exclui as áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n. 4.771/65 (Código Florestal), da área tributável, além do §7º do mesmo artigo, que estatui que a declaração, para fins de isenção, não se sujeita a prévia comprovação por parte do declarante. Ademais, a Lei n. 5.868/72 expressamente isenta do ITR as áreas de preservação permanente onde haja florestas formadas ou em formação.

A Recorrente indicou, ainda, que o Código Florestal menciona que a verificação de área de preservação permanente se dá apenas por seu efeito, ou seja, basta a subsunção do fato à norma para que ela reste caracterizada, obedecendo aos requisitos do art. 2º. Desta feita, a exigência de qualquer outra condição implica em ilegalidade. Não obstante, também o Estatuto da Terra – Lei n. 4.504/64 define área de preservação permanente como não aproveitável e, destarte, não sujeita a tributação pelo ITR, em seu art. 50, §4º, “b”. Para corroborar seu argumento, traz à colação jurisprudência do TRF da 4ª. Região e do Conselho de Contribuintes.

No que tange à concessão de isenção, como já foi argüido, enquadra-se ela na espécie geral, derivada diretamente da lei, o que indica que sua concessão independe de ato administrativo ou condição não prevista na legislação específica. Nesse esteio, invoca a doutrina de Paulo de Barros Carvalho e Hugo de Brito Machado, assim como jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Concernente ao argumento trazido quanto à interpretação literal, afirma a Recorrente que ela pode ser literal, mas deve observar o disposto na legislação que regula a matéria em apreço, e não apenas as determinações da Administração fazendária.

Por derradeiro, destaca que o documento de fl. 13 comprova, efetivamente, a existência de área de preservação permanente, encaixando-se perfeitamente na hipótese dos autos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No que toca à análise da preliminar aduzida no recurso voluntário interposto, tenho para mim que resta prejudicada.

Com efeito, compulsando-se os autos do presente processo administrativo, verifica-se que os membros da então Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acordaram em converter o julgamento em diligência, solicitando ao contribuinte (i) laudo técnico elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal a respeito da indicação da distribuição total do imóvel "Fazenda Monte Alegre"; (ii) Ato Declaratório Ambiental expedido pelo IBAMA; e, por fim (iii) cópia da certidão de registro do imóvel emitida pelo cartório competente, com a respectiva certidão de averbação da área de reserva legal à margem da inscrição de sua matrícula.

Em atenção à solicitação do órgão julgador, a Recorrente apresentou os documentos de fls. 85/112, acostando, assim, "Laudo Técnico do Complexo Fazendário Monte Alegre" (fls. 85/101), bem como a certidão de matrícula da "Fazenda Linhares", uma das componentes do complexo conhecido como Fazenda Monte Alegre (conforme explicação contida à fl. 122 e respaldada nos documentos juntados aos autos).

Nesse sentido, havendo sido oportunizada, amplamente, a possibilidade de juntada de documentos por parte da Recorrente, especialmente no que toca à prova pericial requerida à fl. 62, não há que se falar em violação do princípio da ampla defesa e do contraditório, restando prejudicada, assim, a assertiva da contribuinte contida às fls. 60 a 62.

No que se refere ao mérito do recurso, sendo recorrente a matéria no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), cumpre tecer alguns breves esclarecimentos antes de adentrar na questão especificamente debatida nestes autos.

De fato, como é 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 n.º 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 n.º 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 à época do fato gerador (a redação dos dispositivos foi profundamente alterada pela MP 2.166-67/2001), assim dispunha:

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

a) nas regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, esta na parte sul, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas, só serão permitidas, desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente;

b) nas regiões citadas na letra anterior, nas áreas já desbravadas e previamente delimitadas pela autoridade competente, ficam proibidas as derrubadas de florestas primitivas, quando feitas para ocupação do solo com cultura e pastagens, permitindo-se, nesses casos, apenas a extração de árvores para produção de madeira. Nas áreas ainda incultas, sujeitas a formas de desbravamento, as derrubadas de florestas primitivas, nos trabalhos de instalação de novas propriedades agrícolas, só serão toleradas até o máximo de 30% da área da propriedade;

c) na região Sul as áreas atualmente revestidas de formações florestais em que ocorre o pinheiro brasileiro, "*Araucaria angustifolia*" (Bert - O. Ktze), não poderão ser desflorestadas de forma a provocar a eliminação permanente das florestas, tolerando-se, somente a exploração racional destas, observadas as prescrições ditadas pela técnica, com a garantia de permanência dos maciços em boas condições de desenvolvimento e produção;

d) nas regiões Nordeste e Leste Setentrional, inclusive nos Estados do Maranhão e Piauí, o corte de árvores e a exploração de florestas só será permitida com observância de normas técnicas a serem estabelecidas por ato do Poder Público, na forma do art. 15.

§ 1º Nas propriedades rurais, compreendidas na alínea a deste artigo, com área entre vinte (20) a cinquenta (50) hectares computar-se-ão, para efeito de fixação do

limite percentual, além da cobertura florestal de qualquer natureza, os maciços de porte arbóreo, sejam frutícolas, ornamentais ou industriais.

§ 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.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva legal de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais.”

(...)

“Art. 44. Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade.

Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.”

A redação vigente à época dos fatos, não obstante as alterações promovidas pela MP 2.166-67/2001, já continha, em sua essência, como lembra MILARÉ, a idéia 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* n.º 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 trazida à baila, não há a exigência, para configuração de áreas de preservação permanente ou de reservas legais, 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.

Vale ressaltar, nesse esteio, no que concerne à averbação à margem da matrícula do imóvel da área de reserva florestal legal, na forma atualmente disposta pelo art. 167, II, "22", da Lei n.º 6.015/73, que referido ato jurídico possui apenas a função de conferir publicidade à parcela do terreno gravada pela obrigação em referência, notadamente nas hipóteses de desmembramento ou de transmissão, a qualquer título, da área. Por outro giro, inexistindo qualquer desmembramento ou transferência do imóvel a qualquer título, não há qualquer sanção legal para a ausência da referida averbação que, como se viu, não possui caráter constitutivo, mas meramente declaratório.

Nesse sentido, oportuno salientar que a referida sanção, decorrente da ausência de averbação da área de reserva florestal legal, ainda não se encontra provida de eficácia, uma vez que o Decreto Federal 7.029/2009 prorrogou para 2011 a aplicação da multa referida pelo art. 55, prevista pelo Decreto n.º 6.514/2008, no valor de R\$ 50,00 a R\$ 500,00 por hectare relativo à referida área.

Da mesma maneira, não há qualquer fundamento legal para a exigência da entrega tempestiva de Ato Declaratório Ambiental (ADA) que ateste a existência de área de proteção permanente e de reserva florestal legal, cuja demonstração for cabalmente comprovada pelo contribuinte. Tal exigência, como se verifica da legislação a respeito do tema, decorre apenas e tão-somente do disposto pelo art. 10, §4º, II, da IN n.º 43/97, o qual, como se sabe, não poderia haver instituído exigência em desconformidade com a legislação pertinente.

Com efeito, no campo da tributação vigoram os princípios da legalidade, expressamente estatuído pela Carta Magna, em seu art. 150, I, e da tipicidade cerrada, cujos contornos são encontrados na norma jurídica decorrente do texto do art. 97, I, do CTN. Sendo a obrigação tributária do tipo *ex lege*, isto é, estritamente decorrente da ocorrência, *in concreto*, da hipótese de incidência prevista em lei, aplica-se em direito administrativo tributário, ainda com mais intensidade, o princípio da verdade material, inúmeras vezes ressaltado pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Desta maneira, para fins do disposto pelo art. 10, §1º, II, 'a', da Lei n.º 9.393/96, deve-se perquirir se, de fato, verifica-se à luz dos documentos carreados aos autos, a existência de áreas de preservação permanente ou de reserva legal, sendo desnecessária, portanto, a comprovação da apresentação tempestiva do ADA.

Nesse exato sentido, aliás, aprovou-se, no âmbito da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a seguinte súmula, extraída do texto da Portaria n.º 106/2009:

"A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000."

Analizando-se o presente caso à luz do entendimento manifestado supra, verifica-se que a contribuinte, em que pese o fato de haver se referido à área como de preservação permanente, confundindo os institutos, efetivamente logrou comprovar a existência de área de reserva florestal legal em sua propriedade, a teor dos documentos produzidos nos presentes autos.

Com efeito, além da apresentação, pela Recorrente, de certidão de registro da Fazenda Linhares, incluída no Complexo Fazendário Monte Alegre, atestando, em 10 de março de 1999, na forma do §2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, a existência de uma área de 2.720 hectares de “RESERVA LEGAL, não podendo dela ser feito qualquer tipo de exploração a não ser mediante autorização do IBAMA” (fl. 107), produziu, a contribuinte, “Laudo Técnico do Complexo Fazendário Monte Alegre”, assinado por engenheiro agrônomo devidamente habilitado pelo CREA, com a respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica acostada às fls. 103 a 105 destes autos, apontando, inclusive em “Planta de Uso e Ocupação do Solo” (fl. 112) a existência das referidas áreas de reserva legal, enumeradas, neste último documento, pelas siglas RL-01 a RL-05.

Esses documentos, aliados ao fato de que, conforme se procurou demonstrar, a averbação à margem da matrícula tem efeito meramente declaratório, e não constitutivo, o que significa dizer que seus efeitos não são *ex nunc*, mas sim *ex tunc*, são suficientes, a meu ver, para autorizar a conclusão no sentido de que, no presente caso, a reserva legal averbada deveria ter sido considerada pela fiscalização.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de afastar a preliminar e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso, para determinar seja considerada como de utilização limitada a área de 2.720 (dois mil e setecentos e vinte) ha.

Sala das Sessões-DF, em 02 de fevereiro de 2010.


Alexandre Naoki Nishioka

Voto Vencedor

Caio Marcos Candido, redator designado.

No julgamento realizado a Turma Julgadora decidiu, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso do contribuinte, diversamente do relator que dava provimento parcial ao recurso em relação à área de utilização limitada.

Eis os argumentos do relator em relação à desnecessidade de averbação à margem da matrícula do imóvel da área de preservação permanente, cerne da divergência entre seu voto e a decisão da turma:

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 trazida à baila, não há a exigência, para configuração de áreas de preservação permanente ou de reservas legais, 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.

Vale ressaltar, nesse esteio, no que concerne à averbação à margem da matrícula do imóvel da área de reserva florestal legal, na forma atualmente disposta pelo art. 167, II, "22", da Lei n.º 6.015/73, que referido ato jurídico possui apenas a função de conferir publicidade à parcela do terreno gravada pela obrigação em referência, notadamente nas hipóteses de desmembramento ou de transmissão, a qualquer título, da área. Por outro giro, inexistindo qualquer desmembramento ou transferência do imóvel a qualquer título, não há qualquer sanção legal para a ausência da referida averbação que, como se viu, não possui caráter constitutivo, mas meramente declaratório.

Nesse sentido, oportuno salientar que a referida sanção, decorrente da ausência de averbação da área de reserva florestal legal, ainda não se encontra provida de eficácia, uma vez que o Decreto Federal 7.029/2009 prorrogou para 2011 a aplicação da multa referida pelo art. 55, prevista pelo Decreto n.º 6.514/2008, no valor de R\$ 50,00 a R\$ 500,00 por hectare relativo à referida área.

Com vista a rechaçar tal entendimento, reproduzo acórdão n.º 9202-00089, de 18 de agosto de 2009, da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em que tratei da mesma matéria:

A legislação aplicável à matéria estabelece que não serão consideradas para a formação da base de cálculo do ITR as áreas de reserva legal, ex vi da alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da lei n.º 9.393/1996:

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 n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

Conforme visto, a definição do que seja "área de reserva legal" encontra-se estabelecida no § 2º do art. 16 da lei n.º 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei n.º 7.803, de 1989:

§ 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 reserva legal é uma restrição ao direito de exploração das áreas de vegetações nativas e sua discutida averbação tem a função de dar publicidade a terceiros daquela restrição.

Tal posicionamento é corroborado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22.688/PB (Tribunal Pleno, sessão de 28 de abril de 2000) em que se discutia tal tema relativamente à produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária. Veja-se o tratamento dado à matéria em voto vista do Ministro Sepúlveda Pertence:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ser excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade (...)

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja determinada, 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 a preservar vinte por 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 4.771/1965 não existe reserva legal.

Esta posição continua sendo adotado pelo STF, conforme se pode verificar nos autos do MS 28.156/DF, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça de 02 de março de 2007.

Assim sendo, a afirmativa de que a existência da área declarada como de reserva legal ou de que sua comprovação por outros meios, ou ainda de que sua averbação posteriormente à ocorrência do fato gerador, supriria a condição estabelecida na lei não condiz com a norma que emana da análise conjunta da alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da lei nº 9.393, de 1996 e do § 2º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965, com redação incluída pelo art. 1º da lei nº 7.803, de 1989.

Tal norma estabelece a obrigação de dar publicidade a terceiros da criação de área correspondente a, no mínimo, 20% da propriedade rural protegida do uso indiscriminado, impondo ao proprietário um controle social em relação à conservação da cobertura vegetal daquela área.

Quando a Lei nº 9.393, de 1996 reproduziu a obrigatoriedade de averbação estabelecida no Código Florestal, não estava criando obrigação acessória, com vista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas, sim, repercutindo condição essencial à instituição de área de reserva legal, que deve ser cumprida pelo interessado para fruição da exclusão de tais áreas da base de cálculo do ITR.

O conceito de obrigação acessória, à luz do §2º do artigo 113 do CTN, confirma a conclusão trazida no parágrafo anterior, posto que a obrigatoriedade da averbação

não foi criada por legislação tributária, sendo assim não há que se falar em obrigação tributária acessória:

113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

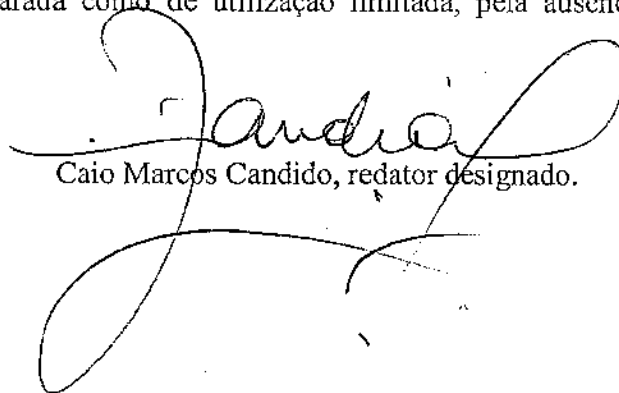
Neste sentido, entendo ser condição essencial para a constituição de reserva legal a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente. Apenas cumprida tal condição será possível a exclusão de tal área da base de cálculo do tributo.

Sendo assim, apenas posteriormente à averbação considera-se constituída a área de reserva legal, não produzindo efeitos para períodos de apuração anteriores.

Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tendo em vista que a averbação imposta em lei para constituição da reserva legal só foi realizada posteriormente à ocorrência do fato gerador, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial de divergência.

Assim, voto no sentido do negar provimento ao recurso relativamente à glosa da área declarada como de utilização limitada, pela ausência tempestiva de averbação da reserva legal.



Caio Marcos Candido, redator designado.