



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

Processo nº 13116.001479/2003-05
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.415 – 2ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2016
Matéria ITR – Averbação ARL após o fato gerador do ITR
Recorrente ANTÔNIO RIBEIRO BORGES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva (relatora), Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o Acórdão nº 2801-00.881 da 1ª Turma Especial julgado na sessão de 20 de setembro de 2010, que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR

Exercício: 1999

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO. OBRIGATORIEDADE

As áreas de reserva legal, para fins de redução no cálculo do ITR, devem estar averbadas no Registro de Imóveis competente até a data de ocorrência do fato gerador.

ÁREA UTILIZADA. PASTAGENS. ALEGAÇÃO DE ERRO.

A alegação de erro no preenchimento da DITR quanto à extensão da área que teria sido utilizada com pastagens, somente invocada em sede de recurso voluntário, deve vir acompanhada por elementos de prova hábeis, idôneos e suficientes a justificar a retificação pretendida.

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Na origem, trata-se de Auto de Infração, fls. 01/09, que tem por objeto Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda São Luiz”, com NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal 3.379-369-7, referente ao exercício 1999.

Os fatos geradores foram assim descritos pela autoridade fiscal (fl. 07):

Falta de recolhimento do Imposto sobre a propriedade territorial rural, exercício de 1999, apurado após a alteração da declaração do contribuinte, por não ter sido comprovada as informações nela contida, com respeito aos itens abaixo:

- *Área de reserva legal: não apresentação de certidão do cartório de registro de imóveis que comprove sua averbação, à margem da matrícula do imóvel, em data anterior à 01/01/1999, sendo desconsiderado o valor declarado;*

- *Área utilizada para a produção agrícola: não apresentação de Notas Fiscais de venda ou transferência dos grãos, sendo desconsiderado o valor declarado;*

- *Utilização das pastagens: não apresentação de Notas Fiscais de aquisição de vacinas utilizadas no gado existente em suas pastagens durante o ano de 1998, sendo desconsiderado o valor declarado.*

- *A Lei 9393/96, em seu art. 1º, cita que o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domicílio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 14]de janeiro de cada ano, e em seu art. 4º define como Contribuinte do ITR o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, naturalmente à data do fato gerador. Já o at. 8º determina que o contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal, como o art. 130 do Código Tributário Nacional, determina que as créditos tributário relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subroguem-se na pessoa dos respectivos adquirentes, apenas quando não conste do título a prova de sua quitação, não há, neste caso, de se falar em responsabilidade do atual proprietário.*

Alegando a nulidade da notificação por erro na identificação do sujeito passivo e a improcedência do lançamento tributário, o contribuinte apresentou impugnação à autuação fiscal. O julgamento foi convertido em diligência para que fosse providenciada escritura pública de compra e venda do imóvel objeto do auto de infração ou qualquer outro documento que pudesse justificar a utilização das áreas declaradas com produtos vegetais e como pastagens.

Em cumprimento, o contribuinte juntou cópia da certidão de matrícula do imóvel constando a averbação, em 13/03/2001, da área de reserva legal (fls. 97-99) e declaração expedida pela Agência Goiana de Defesa Agropecuária – AGRODEFESA, documento este ilegível (fl. 100).

Em novo julgamento, a Delegacia Regional de Julgamento julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, sob os seguintes argumentos: cabimento do lançamento realizado em nome do contribuinte, pois era o proprietário do imóvel à época do fato gerador do ITR; intempestividade da averbação da área de reserva legal; cabimento da aceitação da área servida de pastagem declarado, quando inferior a área de pastagem calculada.

Contra a decisão, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário reiterando os termos da impugnação, ao qual, por unanimidade, foi negado provimento.

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, ao qual foi parcialmente dado seguimento para acolher a divergência com **relação ao prazo para averbação das áreas de reserva legal na matrícula do imóvel.**

O Contribuinte alega que o acórdão recorrido divergiu dos acórdãos paradigmas nº 301-33.698 e CSRF 03-04.640, que entenderam que “a falta de averbação da área de reserva legal a margem da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data de ocorrência do fato gerador do tributo, não constitui, por si só, óbice ao reconhecimento da isenção de tal área para fins de cobrança do ITR”.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, reiterando os termos do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Entendo presentes os pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual conheço o recurso.

Já como razões de decidir, entendo irrepreensíveis os fundamentos da decisão do Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, no Processo nº 10680.725109/201166 (**Acórdão n.º 9202-003.474**)

Discute-se, inicialmente, no presente caso, se a apresentação de ADA com informações discrepantes das constantes na DITR ou a apresentação intempestiva de outro ADA, antes do início da fiscalização) poderiam afastar a exclusão da área tributável do ITR (exercício 2007) de área de reserva legal devidamente averbada na matrícula do imóvel e de área de preservação permanente comprovada mediante apresentação de laudos técnicos de área de preservação permanente devidamente acompanhados de ARTs.

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

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

À guisa do disposto pelo Código Tributário Nacional, a União promulgou a Lei Federal 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 homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

[...]

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989” (grifei).

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

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

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

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

1 de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;

2 de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;

3 de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura

superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

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

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

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

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

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

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

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

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

“Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de

supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo:

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

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

III vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e

IV vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada

em qualquer região do País.

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

§ 2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

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

§ 4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:

I o plano de bacia hidrográfica;

II o plano diretor municipal;

III o zoneamento ecológicoeconômico;

IV outras categorias de zoneamento ambiental; e

V a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação

Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

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

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

II ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices

previstos neste Código, em todo o território nacional.

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o

percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos.

(...)

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

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

II conduzir a regeneração natural da reserva legal; e

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

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

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

§ 3º A regeneração de que trata o inciso II será autorizada, pelo órgão ambiental estadual competente, quando sua viabilidade for comprovada por laudo técnico, podendo ser exigido o isolamento da área.

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

§ 5º A compensação de que trata o inciso III deste artigo, deverá ser submetida à aprovação pelo órgão ambiental estadual competente, e pode ser

implementada mediante o arrendamento de área sob regime de servidão florestal ou

reserva legal, ou aquisição de cotas de que trata o art. 44B.

(...)”

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

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

A reserva florestal legal, portanto, sendo um percentual determinado por lei para a preservação da vegetação nativa do imóvel rural, constitui, como afirma Paulo de Bessa Antunes, “uma obrigação que recai diretamente sobre o proprietário do imóvel, independentemente de sua pessoa ou da forma pela qual tenha adquirido a propriedade”, estando, assim, “umbilicalmente ligada à própria coisa, permanecendo aderida ao bem” (ANTUNES, Paulo de Bessa. Poder Judiciário e reserva legal: análise de recentes decisões do Superior Tribunal de Justiça. In: Revista de Direito Ambiental 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 ambiental trazida à baila, não há a exigência, para o cumprimento das normas relativas às áreas de preservação permanente ou de reserva legal, de qualquer ato público que as constitua, mas, apenas e tão somente, da ocorrência das hipóteses legais previstas pelo Código Florestal, bem como pelos demais atos normativos primários que disponham sobre o tema.

À guisa do exposto, portanto, a averbação à margem da matrícula do imóvel da área de reserva florestal legal, com a devida vênua daqueles que entendem de forma diversa, não tem natureza constitutiva, mas simplesmente declaratória, tendo em vista que, excetuadas as hipóteses especificamente mencionadas na legislação, a observância do percentual de 20% previsto em lei independe de qualquer averbação, estando apenas sujeita à aprovação da sua localização por órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, na forma do §4º do art. 16 da Lei n.º 4.771/65.

Nesse sentido, oportuno afirmar que, muito embora a legislação preveja a necessidade de averbação da reserva legal, de acordo com o que dispõe o §8º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, a sanção decorrente da falta de averbação da área de reserva legal, prevista pelo art. 55 do Decreto nº 6.514/2008, encontra-se atualmente prorrogada para 2011, de acordo com o que estatui o Decreto Federal nº 7.029/2009, razão pela qual se infere que a legislação concedeu um período de adaptação aos proprietários, a fim de que possam cumprir referida determinação legal, deixando de cominar-lhes qualquer penalidade em decorrência da falta de averbação de referida área.

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

Além da desnecessidade de averbação, para o fim específico de constituir as áreas de reserva florestal legal, igualmente não havia, até o exercício de 2000, qualquer fundamento legal para a exigência da entrega do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para o fim de reduzir a base de cálculo do ITR. Nesse sentido, aliás, dispunha o art. 170, da Lei Federal nº 6.938/81, com a redação que lhe foi conferida pela Lei nº 9.960/2000, o seguinte:

"Art. 170. 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 10% (dez por cento) do valor auferido como redução do referido Imposto, a título de preço público pela prestação de serviços técnicos de vistoria." (AC)

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

Frente ao exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Do recurso Especial do Contribuinte

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

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

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

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

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

Vejam-se os seguintes dispositivos extraídos da Lei nº 9.393/96:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

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

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

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

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

d) sob regime de servidão ambiental;

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

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

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

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

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

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

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

Quanto aos documentos necessários para comprovação da ARL - área de Reserva Legal podemos concluir que a própria Administração Pública entende que o ADA tem efeito meramente declaratório, não sendo o único documento comprobatório da área de reserva legal, podendo ser levando em conta, dentre outros, **· Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal,** que especifique e discrimine a área de interesse ambiental **desde que sua declaração seja antecedente a ocorrência do fato gerador.**

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

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

"Essa legislação, ao determinar a separação de parte das propriedades rurais para constituição da reserva florestal legal, resultou de uma feliz e necessária consciência ecológica que vem tomando corpo na sociedade em razão dos efeitos dos desastres naturais ocorridos ao longo do tempo, resultando na degradação do meio ambiente efetuada sem limites pelo homem.

Tais conseqüências nefastas, paulatinamente, leva a conscientização de que os recursos naturais devem ser utilizados com equilíbrio e preservados em intenção da boa qualidade de vida das gerações vindouras.

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

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

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

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

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

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

Conforme consta dos autos, à área de reserva legal somente foi averbada em 13/03/2001, ou seja, em período posterior ao da ocorrência do fato gerador - 1999, razão pela qual entendo que não há como excluir referida área para fins de cálculo do ITR.

Neste sentido, é o entendimento do seguinte julgado:

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

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

O art. 10, § 1º, II, "a", da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16,

§ 8º, exige que a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis – CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária.

Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento excluía a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal. Acórdão nº 210201.815, sessão de 8 de fevereiro de 2012 (excerto).

Conclusão

Face todo o exposto voto por CONHECER do recurso do Sujeito Passivo, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira