



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

**Processo nº** : 10218.000077/2003-49  
**Recurso nº** : 130.483  
**Acórdão nº** : 303-32.488  
**Sessão de** : 20 de outubro de 2005  
**Recorrente** : AGROPECUÁRIA NICOBRA LTDA.  
**Recorrida** : DRJ-RECIFE-PE

ITR/1998.


NÃO AVERBAÇÃO DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL.  
FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA.

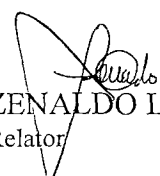
O Código Florestal determina que para propriedade rural localizada na Amazônia legal, se exige, no mínimo, área de reserva legal equivalente a 80% da propriedade. A exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que negava provimento.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
ZENALDO LOIBMAN  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli. Fez sustentação oral o Procurador da Fazenda Nacional Rubens Carlos Vieira.

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

## RELATÓRIO

O presente processo trata de exigência referente ao ITR/98, com crédito tributário lançado mediante o auto de infração de fls. 01/18, com relação ao imóvel rural denominado Fazenda Nicobran, em Santa Maria das Barreiras/PA, com área total de 26.164,0 hectares, cadastrado na SRF sob o nº 0.243.549-7.

A infração apontada em revisão interna foi a falta de recolhimento do ITR. Considerou-se não comprovada, por documentação hábil e idônea, a área de utilização limitada declarada, por esse motivo foi glosada a referida área, recalculada a área aproveitável e a área aproveitada, resultando em diferença de imposto a ser recolhida.

Foi glosada uma área de 20.931,2 hectares declarada como de utilização limitada. Por decorrência o Grau de Utilização (GU) baixou de 83,1% para 16,6%, o que provocou a elevação da alíquota de 0,45% para 20,0%.

A interessada apresentou impugnação considerada tempestiva pela autoridade julgadora de primeira instância, e que se encontra às fls.20/29 destes autos.

Em resumo alega, de início, que era proprietária do imóvel e que fazia a declaração e pagamento de tributo regularmente, mas valendo-se de prerrogativa legal desconsiderou, ou seja, excluiu da base de cálculo do ITR/98 as áreas de reserva legal, preservação permanente e outras de utilização limitada por força de lei. Aduz que o art.16,I, do Código Florestal determina 80% de reserva legal para a região da Amazônia Legal. Independe de estar ou não averbada a reserva legal, a utilização limitada da área com cobertura vegetal reservada é de rigor e não pode servir de base de cálculo ao ITR. Acusa o auto de infração de ser nulo por afrontar nesse aspecto a legislação vigente. Embora reconheça a exigência de ADA para casos de área de interesse ecológico e para algumas áreas de preservação permanente, nos termos do art.3º da Lei 4.771/65, a exigência não pode ser generalizada aos demais casos de área de utilização limitada. Ao final pede a realização de prova pericial para que se comprove que no ano de 1998 a impugnante mantinha efetivamente 80% da propriedade como reserva legal e ainda havia 2.800,0 hectares de área de preservação permanente.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Recife decidiu, por unanimidade, ser procedente o lançamento, conforme se vê às fls. 71/91.

Os principais fundamentos da decisão foram:

1. O impugnante alega genericamente, nos itens 3 e 4 (fls. 25, 27 e 28), que o auto de infração seria nulo mas não indica a razão de tal nulidade. No caso não cabe nenhuma alegação de cerceamento de defesa conquanto demonstrou

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

conhecer bem as alegações que lhe foram imputadas, apresentou impugnação que abrange questões preliminares e mérito.

2. O impugnante reconhece ser o proprietário do imóvel rural no ano de 1998. Defende-se da autuação, primeiro alegando a isenção de áreas de utilização limitada de 20.913,2 hectares, e depois alega que houve desapropriação para fins de reforma agrária. O ITR incide sobre a propriedade rural declarada de utilidade pública, ou de interesse social, até a data da perda da posse pela imissão prévia ou provisória do Poder Público na posse, ou até a data da perda do direito de propriedade, o que não ocorreu. O expropriado só perde a posse e o direito de propriedade no momento em que ocorrer o pagamento integral da indenização. No caso a responsabilidade pelo ITR é do expropriado em relação aos fatos geradores ocorridos até a data da imissão. O Decreto, de 8/12/1998, declarando de interesse social para fins de reforma agrária o imóvel em causa, não é suficiente para transferir a propriedade do imóvel rural para o Poder Público.

3. Quanto à alegação de isenção da área de reserva legal, nos termos da legislação que indica, o contribuinte teria o prazo de 6 meses, contados da entrega da DITR para protocolar o requerimento de ADA junto ao IBAMA.

4. Resta claro que não se discute neste processo a materialidade da existência da área de utilização limitada (reserva legal), o que se busca é a comprovação do cumprimento tempestivo de obrigação prevista na legislação referente às tais áreas para fins de exclusão da tributação. Não há nos autos a comprovação de requerimento do competente ADA.

5. Em relação à área de reserva legal, a isenção requer ainda a averbação junto à matrícula do imóvel no Registro de Imóveis em data anterior ao fato gerador do ITR.

6. A prova pericial pedida é desnecessária, porque não há no caso a isenção do ITR pretendida por falta de cumprimento das exigências legais a respeito. Assim mesmo que existisse a área como pretende provar o interessado, não foram apresentados os documentos de reconhecimento pelo órgão competente.

Foi apresentado o tempestivo recurso voluntário conforme consta às fls. 95/122 (é preciso numerar as folhas no processo, houve apensamento registrado por despacho de fls. 113(sic) sem a correspondente renumeração).

Os termos do recurso reiteram as alegações da impugnação e reforçam que:

1. O auto de infração é nulo por desatender o art.10 do PAF (descrição do fato, disposição legal infringida e penalidade aplicável). Só com a correta descrição do fato pode haver a defesa; no caso o fato descrito foi a ausência de comprovação da área de utilização limitada declarada. Mas, de outro lado, a decisão recorrida diz que não se discute a existência das áreas de reserva legal e de

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

preservação permanente. Daí resulta que a existência é incontroversa há que se considerar o comando legal que determina a reserva legal de 80% da área na Amazônia Legal.

2. Quando muito se apontaria infração formal, por falta de formalização de ADA e das averbações após o prazo legal, e não infração material. Todavia a penalidade aplicada, isto é, as desconstituições das áreas isentas, correspondem a pena por infração material não descrita no auto de infração.

3. No caso concreto estamos diante de um fato superveniente que impediu o interessado de promover qualquer regularização formal, porque foi desapossado do imóvel nos termos do Decreto Presidencial que declara a área de utilidade pública para a reforma agrária.

4. Somente se poderia admitir, se previsto na legislação, pagamento de multa por infração formal e juros em caso de postergação.

Pede provimento integral ao recurso voluntário.

Apresenta arrolamento de bens em garantia recursal, informa que diante da inexistência de ativo imobilizado por força da desapropriação do imóvel, o crédito, estampado pelos TDA's indicados, é em face da União, instrumento de crédito com liquidez e representa efetiva garantia no caso em apreço.

Os TDA's correspondem a R\$ 953.504,00, mais de 30% do crédito lançado, que foi de R\$ 2.590.150,34.

É o relatório.



Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

## VOTO

Conselheiro Zenaldo Loibman, Relator

Estão presentes os requisitos de admissibilidade para o recurso, trata-se de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes, e foi apresentado tempestivamente.

Após a decisão de primeira instância o mérito da lide se reduz à exclusão, ou não, das áreas de preservação permanente, pela falta de protocolo do ADA no prazo estabelecido em IN SRF, e de reserva legal, para a qual, além da falta de protocolo tempestivo do ADA, também não houve averbação à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro competente.

A recorrente destaca que o fato descrito no auto de infração é a ausência de comprovação por meio de documentação hábil da área de utilização limitada declarada. Não se pôs em dúvida a sua existência, na forma e extensão declaradas pelo contribuinte. Acrescenta que é fato incontroverso também que o imóvel em causa se situa na Amazônia legal. Daí que o que se descreve na autuação é uma infração formal que corresponderia à não formalização do ADA e das averbações dentro de certo prazo estabelecido pela SRF, e não infração material, que esta é que poderia levar a uma tributação do ITR se houvesse área tributável maior que a declarada.

A decisão recorrida confirma esse entendimento ao destacar que não discute neste processo a efetiva existência da área de utilização limitada (reserva legal), o que busca é tão-somente a comprovação do cumprimento tempestivo, de obrigação supostamente prevista na legislação quanto ao prazo para protocolizar requerimento do ADA ao IBAMA, que no caso se teria expirado em 31/05/1999, ou seja seis meses depois do prazo final para a entrega da DITR/98, nos termos da IN SRF 136/98. Acrescentou que quanto à área de reserva legal, para ter direito à isenção, deve estar averbada à margem da matrícula de registro do imóvel.

A alegação inicial da recorrente é de nulidade do auto de infração, que pretendeu constituir crédito tributário desconsiderando a existência material das áreas de uso limitado, ou seja, como se essas áreas materialmente não existissem.

Penso que as alegações servem ao propósito de demonstrar a improcedência da autuação, mas não de sua nulidade.

É questão sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. Conforme tenho manifestado reiteradas vezes, penso que a autuação é improcedente por carecer de base legal, ou seja, antes mesmo de considerar as razões do recurso já se vislumbra que as exigências estabelecidas pela SRF quanto à averbação de área

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

legal, bem como de protocolo de requerimento de ADA dentro de certo prazo, estabelecido em instrução normativa, não se coaduna com a legislação regente.

**Antes de qualquer outra consideração é preciso reconhecer que a situação do imóvel na área denominada Amazônia legal exige que se examine a norma veiculada no art. 16,I, da Lei 4.771/65 (Código Florestal), com a redação dada pela MP 2.166-67/2001, que estabelece no mínimo área de reserva legal equivalente a 80% da propriedade:**

"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;"

Dessa norma resulta que, no mínimo, 20.931,20 hectares correspondem a uma área de reserva legal pelo só efeito do Código Florestal, que foi exatamente a área glosada no auto de infração.

Devo dizer que a matéria quanto à averbação esteve pacificada no âmbito desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes por muito tempo no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, mas recentemente, conforme faz a decisão recorrida, levantou-se neste plenário uma questão sobre nova interpretação para o §7º do art.10, introduzido na Lei 9.393/96, pela MP 2.166-67, quando confrontado com o que determina a Lei 4.771/66, com a redação dada pela MP 1.511/96 e alterações posteriores determinadas pela MP 2.166-67/2001. Analisemos, pois, ainda essa vez, com o cuidado devido.

Uma consulta ao texto da Medida Provisória nº2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, esclarece que ela determinou alterações na Lei 4.771/65(arts. 1º, 4º, 14, 16 e 44) e também acrescentou um §7º ao art.10º da Lei 9.393/1996.

Sublinhe-se que um mesmo texto normativo, a MP 2.166-67/2001 determinou alterações na Lei 4.771/65(Código Florestal) e na Lei 9.393/96, incluindo nesta um § 7º que trata especificamente de declaração, para fim de isenção de ITR, de áreas de preservação permanente, reserva legal e de servidão florestal.

A questão que se pretende levantar como uma nova interpretação a ser dada ao disposto no referido §7º, seria a de que a redação da Lei 4.771/65 manteria a exigência de averbação à margem da matrícula do imóvel no cartório de registro do imóvel, e que a não satisfação de tal exigência desautorizaria o reconhecimento de isenção das áreas mencionadas no cálculo do ITR.

Uma interpretação sistemática e teleológica do dispositivo legal não autoriza o entendimento.

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

Como se justificaria que o mesmo texto legal, a MP 2.166-67/2001 pudesse ao recomendar alterações no Código Florestal pretender que se observasse como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR a averbação das áreas mencionadas e, em outra passagem do mesmo diploma legal, destinasse comando que altera a redação da Lei 9.393/96 para introduzir precisamente o § 7º do art. 10, com a determinação expressa de que a declaração para o fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” (preservação permanente e reserva legal) e “d” (servidão florestal) do inciso II, § 1º do art. 10, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, acrescentando, contudo que é de sua responsabilidade qualquer comprovação posterior pelo fisco de inveracidade da declaração.

De fato não há contradição na MP citada. As referências que existem na Lei 4.771/65(Código Florestal), já consideradas as alterações introduzidas pela MP são claramente voltadas ao cuidado de manter tais áreas sob preservação, onde a averbação da área de reserva legal, de preservação permanente ou de servidão florestal, deve ser feita para que conste nos termos de transmissão do imóvel a qualquer título. Observa-se idêntica preocupação quanto à posse de imóvel rural, conforme art.16, § 10 da Lei 4.771/65, quando, por não ser viável a providência da averbação na matrícula do imóvel, assegura-se a área de reserva legal mediante Termo de Ajustamento de Conduta firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente.

Quando a finalidade é obter reconhecimento de isenção de áreas a serem consideradas na cobrança do ITR, a norma determina literalmente (art. 10, § 7º, Lei 9.393/96) a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, sob responsabilidade quanto a posterior comprovação de inveracidade da declaração.

Se não há obrigatoriedade de prévia comprovação para o fim especificado, muito menos há de que as respectivas áreas estejam averbadas. O comando da averbação tem por finalidade a segurança do estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título.

Ressalta-se que no caso concreto não se comprovou nenhuma falsidade de declaração, somente não se reconhecendo a isenção das áreas de reserva legal e de preservação permanente pela falta de averbação e de protocolização de ADA. Curiosamente o entendimento da SRF ainda quando admita as áreas como efetivamente existentes, insiste na sua tributação.

A documentação apresentada é em princípio competente e suficiente para identificar a efetiva situação das áreas do imóvel, não apenas no sentido topográfico e geológico, mas também para atestar conforme a definição legal estabelecida no Código Florestal, sua caracterização como área sob reserva legal, por determinação legal isenta de ITR.

A fiscalização não se deu por satisfeita quanto à comprovação da área de uso limitado por duvidar de sua existência, nem tampouco a DRJ, que apesar

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

de reconhecer sua efetiva existência na data do fato gerador do ITR/97, simplesmente descartou a exclusão da tributação sobre essas áreas simplesmente porque tais áreas não se encontravam averbadas no Cartório de Registro de Imóveis, na data da ocorrência do fato gerador do tributo, ou pelo menos até antes da data limite para protocolização de requerimento de ADA ao IBAMA, nos termos dispostos em IN SRF.

No entanto não se pode admitir sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas de uso limitado como condição ao reconhecimento de serem isentas de tributação pelo ITR.

Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65(Código Florestal).

Registra-se, também, que os atos normativos internos da SRF que pretendem desconsiderar a isenção de áreas de reserva legal ou de preservação permanente por um viés burocrático, alienado da importância ecológica e ambiental dessas áreas, não encontram em nosso ordenamento jurídico nenhuma sustentação legal, nem lógica, nem mesmo moral.

Se fosse de se levar a ferro e fogo a interpretação equivocada, porém defendida na decisão recorrida, e de resto baseada no entendimento exarado em atos normativos internos da SRF, estar-se-ia estranha e inaceitavelmente a incentivar a realização de crimes ambientais intoleráveis, ou seja, pretender afirmar que a simples ausência de averbação no CRI impede a isenção do ITR equivale a impor, ou pelo menos incentivar a utilização de áreas que devem ser preservadas, por necessidade de proteção de certas áreas definidas precisamente no Código Florestal. .

Em sendo área sob reserva legal, mesmo não estando averbada, se o proprietário infringir a lei e determinar uma utilização indevida estará cometendo crime ambiental; da mesma forma se for levado a utilizar aquela área em decorrência da glosa indevida da isenção tributária quanto ao ITR, e por conta disso resolver utilizar a área impedida de uso, estaria sendo a SRF participante ou indutora do mesmo crime ambiental.

O voto condutor do acórdão que decidiu em primeira instância afirma que a averbação da área de reserva legal constitui um compromisso público firmado pelo proprietário do imóvel de que a área indicada será devidamente conservada, dando maiores garantias à preservação de uma área necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos sistemas ecológicos, à conservação da biodiversidade, ao abrigo e proteção da fauna e flora nativas. Até aí perfeito, nada a objetar, ao contrário, é de se confirmar a assertiva, apenas com o complemento necessário de que a averbação à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente visa precipuamente a prevenir a responsabilidade de eventuais adquirentes, que mesmo sem firmar diretamente

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

compromisso algum, diante do registro público firmado pelo proprietário original, não poderia alegar validamente desconhecimento da impossibilidade, total ou parcial, conforme o caso, de utilização da área sob reserva legal.

Mas a decisão *a quo* continua o seu raciocínio para afirmar que é fácil compreender que o compromisso resultaria inócuo enquanto incentivo à preservação do meio ambiente, se fosse se admitir o aproveitamento pelo contribuinte da isenção relativa ao ITR em seguidos exercícios, sem que providenciasse a averbação exigida em cartório, que se assim fosse nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o Poder Público ao permitir a utilização do benefício da isenção fiscal sem a averbação não teria mais qualquer garantia, o que ao seu ver não ocorre quando existe a averbação da área no registro de imóveis.

Em que pese a criatividade do julgador de primeira instância, com todo o respeito, este último parágrafo representa um redondo equívoco, além de ser uma falácia.

Pretende o relator da decisão recorrida que a isenção legal destinada a áreas definidas no Código Florestal como de utilização limitada, seja uma espécie de incentivo ao contribuinte para que colabore com a preservação ambiental, que a Receita Federal seja o xerife dessa preservação, de modo que o órgão tributário possa definir a seu critério, discricionariamente, quem pode ou não usufruir a isenção em comento, e, ao que pude compreender, derivaria da inusitada interpretação, que a averbação, por si só, representa uma garantia de preservação da área.

A premissa de ser a isenção em foco um incentivo ao proprietário rural para que colabore com a preservação ambiental é falsa. Há neste caso, claramente, um impedimento legal para utilização, em variados limites, de certas áreas precisamente definidas no Código Florestal, independentemente da vontade do particular, ou do Fisco, é norma cogente, heterônoma, que vai ao encontro do interesse público definido constitucionalmente de preservação ambiental, ecológica, de patrimônio nacional. Aquele que infringir a norma de preservação ambiental expressa na Lei 4.771/65 com as alterações posteriores incorre em crime ambiental.

Por se tratar de área submetida a um constrangimento legal é que a norma tributária, veiculada na Lei 9.393/97 c/a redação dada pela MP 2.158-61/2001 garante a isenção do ITR sobre tais áreas, independentemente de prévia comprovação na declaração ao fisco, porém estabelecendo a responsabilidade tributária, civil e penal do declarante diante de posterior flagrante de falsidade da declaração por parte da autoridade administrativa. Registra-se que a falsidade prevista é da declaração quanto ao estado da área discriminada, de ser ou não efetivamente área de preservação permanente, ou de reserva legal ou de interesse ecológico, etc.

No presente caso restou comprovada a existência das áreas de reserva legal (comprovável, no caso, pela simples localização do imóvel rural) e de preservação permanente, e dessa materialidade não se questionou na decisão

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

recorrida, que expressamente admitiu a sua efetiva existência, especificando que a autuação se deu tão somente pela não averbação da área de reserva legal declarada na DITR/97 até a data prevista em IN SRF para protocolar requerimento de ADA. A decisão *a quo* deixa entender que somente a partir da averbação poderia ser considerada a isenção das referidas áreas de uso restrito.

Entretanto, *data venia*, a assertiva constitui monumental afronta aos princípios da legalidade e da verdade material, de importância fundamental no processo administrativo tributário.

Não há no nosso ordenamento jurídico nenhuma base legal a sustentar a autuação procedida.

Nem mesmo o Decreto 4.382/2002, que para alguns seria competente para assumir tal fundamento, não cumpre tal função. Como se sabe a isenção foi determinada por lei, e não pode um Decreto a propósito de regulamentar a lei ir além dela. Ademais não parece ser esse o propósito de tal Decreto.

De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento *erga omnes*, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo.

A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área. E é por isso que tal área deve ser necessariamente isenta do ITR.

Se, por acaso, por mau entendimento do proprietário ou do fisco, ou do IBAMA, vier a ser utilizada uma área que deveria estar preservada por determinação constitucional e legal, terá sido cometido um crime ambiental passível de responsabilização como tal.

De forma que quando a partir de informações do proprietário, o IBAMA expede o ADA, este ato é meramente declaratório de uma situação de fato, apenas atua em auxílio ao reconhecimento de existência da referida área sob reserva legal, por definição legal e nunca administrativa.

A rigor não há nenhuma superioridade em termos de credibilidade entre a declaração de ITR (DITR) prestada perante a SRF e as informações fornecidas

Processo nº : 10218.000077/2003-49  
Acórdão nº : 303-32.488

pelo interessado ao IIBAMA na ocasião em que protocola o pedido de Ato Declaratório Ambiental ao IBAMA.

Nem uma coisa nem outra deve dispensar nem a SRF e nem o IBAMA das respectivas atividades fiscalizadoras sob suas competências. A SRF pelas implicações tributárias da isenção do ITR por definição legal, e ao IBAMA pela necessidade de preservação ambiental.

A inusitada pretensão das IN SRF 47/97 e 67/97 de erigir o protocolo de requerimento de ADA em documento de comprovação da existência de área de uso limitado é execrável, primeiro porque nada comprova, segundo porque do requerimento constam tão somente as informações prestadas pelo interessado, que não tem maior relevância do que a declaração prestada à SRF via DITR .

Nada impede, porém, e aliás seria de se exigir, que eventualmente havendo dúvida quanto à informação declarada, a administração tributária aprofundasse a fiscalização de forma a verificar se efetivamente se trata de área legalmente isenta. Esse tipo de fiscalização não se poderia contentar com o mero protocolo de requerimento de ADA e nem tampouco com o próprio ADA, mesmo se esse tipo de ato declaratório decorresse de alguma investigação ambiental *in loco* e não apenas reproduzisse as informações ditadas pelo interessado.

À SRF cabe investigar, amearhar comprovações idôneas para eventualmente demonstrar o estado da propriedade diferente do alegado, com sustentação probatória. Se acaso a administração tributária, mediante investigação, vale dizer efetiva fiscalização, vier a identificar divergência com o que foi informado e identificado pelo declarante como área isenta, poderá, nos termos da lei, responsabilizá-lo tributária e penalmente.

Registre-se, entretanto, que nem o Código Florestal, nem a Lei 9.393/97, mormente após a redação dada ao seu art.10, pela MP 2166-67/2001 representam embasamento legal para exigência de averbação prévia ou requerimento do ADA para fins de reconhecimento de isenção das áreas de reserva legal ou de preservação permanente.

Quanto ao ADA ainda costumam dizer os defensores da interpretação oficial, mesma linha esposada pela decisão recorrida, que a Lei 10.165/2000 alterou a Lei 6.938/81 e teria passado a ser a base legal da exigência do ADA para fins de isenção do ITR.

Se fosse verdade que a partir de então houvesse fundamento legal para a exigência de ADA como condição prévia ao reconhecimento de isenção do ITR, em primeiro lugar não se aplicaria ao caso concreto, porque no processo se trata de fato gerador ocorrido em 01/01/1997, e em segundo lugar, a suposta exigência teria sido revogada pela MP 2.166-67 (Lei Ordinária), quando firmou no art.10 da Lei 9.393/96 a expressa dispensa de comprovação prévia das áreas de reserva legal e de preservação permanente para o fim de isenção do ITR.

Processo n° : 10218.000077/2003-49  
Acórdão n° : 303-32.488

Ocorre, entretanto, que ao contrário do que supõe a tese oficial, a nova redação da Lei 9.393/96 em nada inovou este aspecto, apenas confirmou a disciplina que já havia e que não autorizava em nenhum momento a exigência pretendida. Nem quanto à averbação, nem quanto ao ADA.

A mesma MP, conforme já dissemos, também modificou o texto do Código Florestal, e a interpretação mais consistente, pelo menos assim considerada na jurisprudência desta 3ª Câmara do Terceiro Conselho, aponta outra finalidade à averbação de tais áreas. Lembra-se que a averbação pode mesmo ser inviável, no caso de posse, e aí o Código Florestal determina alternativa, de forma a que se atinja a finalidade de preservação das referidas áreas e de responsabilização por eventuais infrações ambientais.

Há, porém, quem desdenhe do caráter interpretativo da redação determinada pela MP ao art. 10, § 7º, da Lei 9.393/96. Ora, o próprio Decreto 4.382/2002 citado por alguns como suposta base da exigência de averbação, foi antecedido de exposição de motivos, a EM 217/MF que, nos seus parágrafos 2º, 3º e 4º, explicita que desde a criação do ITR, sua tributação, fiscalização, arrecadação e administração não haviam sido objetos de regulamentação específica, e a adoção do Regulamento ora proposta (Decreto 4.382/2002) objetiva regulamentar a Lei 9.393/96, que não traz inovações quanto aos dispositivos vigentes, mas tão-somente cumpre a sua finalidade esclarecedora, tanto para o contribuinte quanto para o próprio Fisco. O Anexo à EM 217/MF corrobora o antes exposto.

Portanto não é novidade que embora conceitos como área aproveitável e área efetivamente utilizada já fossem veiculados desde a Lei 8.847/94, somente com o tempo é que a Administração foi solidificando seu entendimento e orientando os contribuintes a respeito. De forma que quando se utiliza um compêndio informativo de perguntas e respostas produzido pela SRF, em 2001, por exemplo, para demonstrar o grau de utilização de uma propriedade para apuração do ITR de 1995 ou de 1996, nada há de errado nisso, não apenas porque não houve alteração dos conceitos legais, mas também por falta de regulamentação específica, o que, de resto, sempre ficou evidenciado nas próprias publicações da SRF. A utilização de índices de lotação de gado, de índices de produção mínima por hectare para produtos vegetais, e a forma de calcular a área efetivamente utilizada nessas atividades embora tenham sido esclarecidas posteriormente ao fato gerador do tributo, não apenas não invalidam sua utilização para demonstração no processo, como é o que deve ser feito. O raciocínio vale para a definição das áreas isentas que não sofreu qualquer modificação desde o início da tributação do ITR.

A Lei 9.393/96 deve ser interpretada em conjunto com o Código Florestal, com as novas redações, posteriores à Lei 10.165/2000, de forma sistemática, e não autoriza a exigência de averbação da área de reserva legal na data do fato gerador do tributo para fins de isenção do ITR.



Processo n° : 10218.000077/2003-49  
Acórdão n° : 303-32.488

Tais áreas, quando existentes, não são isentas por estarem citadas num ato declaratório, nem muito menos por estarem averbadas no Cartório, mas porque estão enquadradas na definição legal dada pela Lei 4.771/65.

A tentativa forçada de emprestar à lei suposta base para a exigência pretendida pelo fisco, levaria à constatação de contradição no Decreto 4.382/2002, no art. 12, quando trata das áreas de reserva legal, contradição entre os §§ 1º e 2º, posto que primeiro afirma que as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data da ocorrência do fato gerador, para em seguida reconhecer que no caso de posse a reserva legal é assegurada não mais pela averbação no Cartório de Imóveis, mas por um Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor perante o órgão ambiental competente, informando sua localização (da reserva legal), suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação.

Neste ponto o Regulamento evoca a Lei 4.771/65, art. 16, § 10, c/a redação dada pelo art. 1º da MP 2.166-67/ 2001, e além de recair na interpretação mais plausível já afirmada, mais uma vez fica evidenciado o caráter elucidativo e interpretativo da MP.

O que efetivamente desponta como finalidade da averbação, prevista no Código Florestal, é que quando a averbação seja possível, sirva para garantir a responsabilização de preservação da área não apenas em relação ao proprietário original, mas também em face de terceiros que venham a adquirir o imóvel rural. Se o caso for de mera posse, ainda assim se faz necessário garantir responsabilidade pela preservação, e aí se determina o Termo de Ajustamento de Conduta perante o órgão ambiental competente. A propósito, conforme já se disse acima a empresa em causa já firmara com o IBAMA, desde 1990, Termos de Responsabilidade de Preservação de Floresta, que pelo menos em relação à parte da área sob exame foram desde então averbados no Registro de Imóveis.

Diga-se em conclusão que as disposições da Lei 4.771/65 nada têm a ver com fiscalização do ITR, nem muito menos com isenção do ITR.

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário por considerar improcedente os termos da autuação.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005

  
ZENALDO LOIBMAN - Relator.