



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

Processo nº : 10670.001983/2002-32
Recurso nº : 129.594
Acórdão nº : 303-32.734
Sessão de : 25 de janeiro de 2006
Recorrente : ECONOMIA CRÉDITO IMOBILIÁRIO S/A. -
ECONOMISA
Recorrida : DRJ-BRASÍLIA/DF

ITR/1999. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis. 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 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.

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, relator. Designado para redigir o voto o Conselheiro Zenaldo Loibman.

ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente

ZENALDO LOIBMAN
Relator Designado

Formalizado em : 05 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

RELATÓRIO

Os autos do presente processo tratam da exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido em 1º de janeiro de 1998, bem como juros de mora e multa *ex officio* (75%), lançados por intermédio do Auto de Infração de folhas 3 a 9, inerentes ao imóvel NIRF 2.511.919-2, localizado no município de Monte Azul (MG).

Segundo a denúncia fiscal (folha 5), a exigência decorre das glosas das áreas de preservação permanente e de reserva legal, ambas declaradas e não comprovadas mediante a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama e da matrícula do imóvel com a averbação da área de utilização limitada, respectivamente.

Regularmente intimada da exigência fiscal, a lide é inaugurada com a impugnação de folhas 41 a 49 assim sintetizada no relatório do acórdão recorrido:

- informa que por contrato de comodato firmado em 18 de maio de 1985 o imóvel em questão encontra-se de posse de Calsete Siderurgia Ltda, para exploração de eucalipto;

- preceitua a Lei 9.393/96 e seus artigos a obrigatoriedade da apresentação do Ato Declaratório Ambiental, não prescrevendo, o mesmo diploma legal, que a não apresentação dentro do prazo estabelecido na Instrução Normativa nº 73/2001, que revogou a IN 67/97, dessa Secretaria da Receita Federal, implica na perda da concessão do benefício estabelecido na lei nº 8.847/96, que trata do ITR, já que as áreas de preservação permanente não estão sujeitas à averbação à margem do Registro Imobiliário, bastando tão somente e apenas que tais áreas sejam comprovadas através de Laudo Técnico de Exploração do Imóvel, expedido por profissional habilitado, devidamente acompanhado pelo termo de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART;

- a Portaria nº 167/97 do IBAMA, cujo Ato Declaratório Ambiental (ADA) é de sua responsabilidade, tanto na impressão quanto na expedição e controle do formulário, não faz menção a penalidade, restrição ou impedimento quando da sua apresentação e protocolização, junto àquele Órgão;

- as assertivas contidas no Auto de Infração não podem prosperar vez que a Declaração do ITR/98 foi entregue corretamente, na forma prevista na legislação então vigente, e



porque, em cumprimento ao solicitado por essa Delegacia, a ora impugnante procedeu a tempo e forma, a averbação da área destinada a Reserva Legal junto ao Cartório do Registro Imobiliário da Comarca de Monte Azul-MG;

- não se pode negar a existência material das áreas florestais de Preservação Permanente existentes no imóvel pelo simples fato de não ter em tempo hábil protocolizado um documento junto a um Órgão Público, em atendimento a uma Instrução Normativa cujo próprio nome já define sua função, ao fundamento de que o documento solicitado não foi protocolado em tempo hábil;

- é público e notório que as áreas consideradas de Preservação Permanente, como consta do art. 2º, da Lei 4.771/65 e demais dispositivos legais, não estão sujeitas à averbação a margem do registro imobiliário, nem tão pouco a registro em Órgãos Públicos, mas sim, que sejam efetivamente preservadas com a função de preservar os recursos hídricos, paisagem, estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem estar das populações humanas;

- não será mera Instrução Normativa expedida por Órgão Público a curvar-se à lei;

- quanto às áreas de Reserva Legal, esclareça-se que os 2.175,2 ha foram declarados na forma prevista na lei a época, somando-se às áreas de utilização limitada às áreas imprestáveis a qualquer tipo de exploração;

- as áreas de utilização limitada somam-se apenas 1.160,5 hectares;

- deixou o ilustre julgador de observar o dispositivo legal de que para se chegar a área aproveitável do imóvel exclui-se as áreas não aproveitáveis, e sobre estas não incidem tributos, transcrevendo, nesse sentido, ementas de Acórdãos do 3º Conselho de Contribuintes;

- por fim, requer seja tornado sem efeito os termos do Auto de Infração.

A 1ª Turma da DRJ em Brasília (DF), por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir da exigência a glosa da área de preservação permanente em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

JAD

Exercício: 1998

Ementa: DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL- ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. Comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, cabe ser restabelecida a área de preservação permanente informada na DITR/98.

DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL- ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. A exigência legal de averbação da área de reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, para fins de exclusão da tributação, sujeita-se ao limite temporal da ocorrência do fato gerador do ITR no correspondente exercício.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos da SRF.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente do inteiro teor do acórdão de folhas 60 a 70, o recurso voluntário de folhas 77 a 83 é interposto com as razões que leio em sessão.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bem de folha 84.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 87 folhas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto em 20 de fevereiro de 2004, às folhas 77 a 83, porque tempestivo e com a instância garantida mediante o arrolamento de bem de folha 84, que presumo suficiente em face da ausência de manifestação da autoridade preparadora em sentido contrário.

Sobre a sistemática de apuração do ITR, na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do tributo está obrigado a apurar e a promover o pagamento do valor devido, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Receita Federal. Mas é exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

A lide remanescente é restrita à glosa da área de reserva legal, matéria dependente da produção de prova documental.

É certo que a Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no seu artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, permite excluir da área total do imóvel a área de reserva legal para fins de apuração do ITR. Contudo, vincula ao Código Florestal¹ tudo o quanto diga respeito a tal área excluída.

Inicialmente vale lembrar que na vigência da Lei 9.393, de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Receita Federal. Mas é exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

Logo, no caso concreto, ocorrido o fato gerador do ITR, sendo exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto não consumada a homologação, o ônus da prova da veracidade de suas declarações, sempre que provocado pela administração tributária deve o contribuinte comprovar a existência da dita área de reserva legal para dela afastar a incidência do tributo.

Buscarei, então, identificar o instrumento necessário para tornar evidente a existência da área de reserva legal declarada e controvertida.

A solução, no meu sentir, está contida no Código Florestal, mais precisamente no § 2º do artigo 16, introduzido pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989,

¹ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

ao determinar expressamente: “a reserva legal [...] deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]”.

É cediço que o Código Florestal não fixou prazo para o proprietário agir, creio, no entanto, que definiu a averbação como única forma de vincular o titular do imóvel às restrições impostas para a utilização da área de reserva legal.

Ora, se determinado benefício é oferecido e como contrapartida exige a instituição de uma área de reserva legal ou se o Estado nacional desonera a tributação da área de reserva legal dos imóveis rurais, indubitavelmente nenhum dos supostos direitos pode ser reivindicado sem a prévia averbação da área à margem da matrícula.

Logo, tenho por certo que a matrícula com a dita área já averbada na data da ocorrência do fato gerador do tributo é imprescindível para demonstrar a legitimidade da área de reserva legal declarada.

Isso porque assim como inexiste propriedade imobiliária sem a prévia matrícula no cartório de registro de imóveis, não há que se falar em reserva legal sem a prévia averbação da área à margem daquela matrícula. Essa é a lógica da definição de reserva legal contida do Código Florestal, exposta neste voto.

Muito mais do que preservação do meio ambiente por mera liberalidade do proprietário ou possuidor do imóvel rural, o aspecto teleológico da reserva legal é a garantia da preservação inclusive nos casos de transmissão do domínio ou desmembramento do imóvel rural.

Reserva legal é uma espécie do gênero preservação do meio ambiente. Antes da averbação à margem da matrícula pode existir preservação mas não existe a reserva legal. Esta é hipótese de não-incidência do ITR; aquela somente será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies² enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2006.


TARASIO CAMPELO BORGES - Relator

² Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Zenaldo Loibman, Relator designado.

É conhecida a minha posição em relação à irrelevância da averbação para o fim de reconhecimento do direito de isenção da área de reserva legal efetivamente existente, com base no conceito legal exarado pela Lei 4.771/65.

Afirma o ilustre relator que a lógica que buscou empregar no seu voto poderia se resumir em destacar que *“assim como inexiste propriedade imobiliária sem a prévia matrícula no cartório de registro de imóveis, não há que se falar em reserva legal sem a prévia averbação da área à margem daquela matrícula”*. (grifo nosso).

Pretende assim o eminente conselheiro-relator que essa seja a interpretação da definição de reserva legal contida no Código Florestal, o que ao meu ver, e s.m.j., está equivocado pelos motivos que explicitarei a seguir.

Porém antes, apenas de passagem, lembraria que o termo “propriedade” por mim grifado no trecho retirado do voto do relator (conforme transcrito acima), apresenta significado distinto do pretendido pelo insigne intérprete. Explico melhor, é fenômeno recorrente na língua portuguesa e por consequência nos textos jurídicos pátrios, a ocorrência de vocábulos multívocos.

O registro da propriedade imobiliária no âmbito do ordenamento jurídico brasileiro constitui a prova da propriedade por certa pessoa de direito, diferentemente do que ocorre, por exemplo, no direito francês, no qual a prova da propriedade dispensa tal providência. Trata-se portanto de questão de prova de direito de propriedade por certa pessoa, e de modo algum isso pode ser confundido com prova de existência da “propriedade”, isto é, do imóvel.

Uma coisa é a existência da terra, da propriedade imobiliária, e no caso concreto, da área de reserva legal nos termos definidos na lei competente, e outra coisa, completamente distinta, é definir a quem cabe o direito de propriedade sobre o imóvel.

Por conseguinte ao se examinar a conclusão exposta pelo ilustre conselheiro Tarásio C. Borges, faz-se mister destacar que a prévia matrícula no Registro de Imóveis faz tão-somente prova da propriedade sobre o imóvel, enquanto que a prévia averbação da área de reserva legal, ao lado da matrícula do imóvel, não representa de forma alguma qualquer prova da sua existência efetiva nos termos definidos no Código Florestal. A menção que a Lei 4.771/65 faz à necessidade de averbação da área de reserva legal tem propósito absolutamente distinto do pretendido pelo eminente relator, e é isto que buscaremos demonstrar a seguir.

Inicialmente 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



Processo nº : 10670.001983/2002-32
Acórdão nº : 303-32.734

legal à margem do registro no Cartório competente, mas recentemente 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 nº 2.166-67, 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.

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 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. Atente-se, ainda, para a introdução, pela mesma MP 2.166-67/2001, do §2º, ao artº, da Lei 4.771/65, que explicita que os conceitos ali dispostos servem especificamente para os efeitos do Código Florestal.

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, 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, a DRJ somente não reconheceu a isenção da área de reserva legal pela falta de averbação da referida área no cartório competente. Curiosamente admite a existência da área de reserva legal mas, pela não averbação, insiste na sua tributação.

A documentação apresentada, seria em princípio 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, que por determinação legal é 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 , simplesmente se descartou a exclusão da tributação sobre essa área porque não ela se encontrava averbada 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, como condição ao reconhecimento de serem isentas de tributação pelo ITR, a averbação das áreas de uso limitado. Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deveria acarretar sanção punitiva, mas que não atingiria em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas, se elas forem de fato de reserva legal, conforme definida na Lei 4.771/65(Código Florestal).

Registra-se, também, que os atos normativos internos da SRF que pretendem desconsiderar a isenção de área de reserva legal por um viés burocrático, alienado de sua importância ecológica e ambiental, 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, o que tem o efeito imediato

de alterar para menor o grau de utilização da terra, com agravamento tributário, 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.

Não resisto à tentação de analisar a curiosa e criativa justificativa, entretanto insustentável diante da lógica elementar, muitas vezes apresentada para, sem razão, justificar que a não averbação retiraria o direito de isenção, o que por outro lado, levaria a que seria área passível de utilização.

Afirma-se 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, o que daria 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 aqui 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 precípua mente a prevenir a responsabilidade de eventuais adquirentes, que mesmo sem firmar diretamente 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 os ilustres defensores dessa idéia continuam o seu raciocínio equivocado 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.

Ora, ora, *amicus Plato, sed magis amica veritas!*

Em que pese a criatividade dos que assim propõem, com todo o respeito, este último parágrafo representa um redondo equívoco, além de ser uma falácia.



Pretende-se 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 forjada, que a averbação ,por si só, representa uma garantia de preservação da área .

Nada sobra para ser aproveitado. 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 2.166-67/2001 garante a isenção do ITR sobre tais áreas, independentemente de prévia comprovação na declaração para fim de isenção do ITR, 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 não se pôs em dúvida a existência da área de reserva legal, dessa materialidade não se questionou na autuação nem na decisão recorrida, que expressamente afirmou que a autuação se deu tão somente pela não averbação da área de reserva legal declarada na DITR até a data prevista em IN SRF. A decisão *a quo* deixa entender que somente a partir da averbação é que 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 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



Processo nº : 10670.001983/2002-32
Acórdão nº : 303-32.734

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, amealhar 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 tributariamente 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.

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 6.938/98 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 tacitamente pela MP 2.166-67, quando firmou no art.10 da Lei 9.393/96, para o fim de isenção do ITR, a expressa dispensa de comprovação prévia da área de reserva legal.

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 3^a 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



Processo nº : 10670.001983/2002-32
Acórdão nº : 303-32.734

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.

As áreas indicadas no art.10,§7º, da Lei 9.393/96, 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.

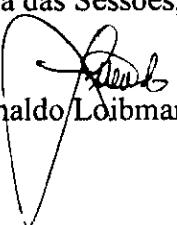
Processo nº : 10670.001983/2002-32
Acórdão nº : 303-32.734

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.

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

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006.


Zenaldo Loibman -Relator designado