



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

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Recurso nº : 129.333
Acórdão nº : 303-32.195
Sessão de : 06 de julho de 2005
Recorrente : JOSÉ MENDONÇA DE MORAIS
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR/1997.


NÃO AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA.

A isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis. A exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. No caso concreto foi demonstrada e admitida pela decisão recorrida a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente através de provas documentais reconhecidas como idôneas.

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

Formalizado em:

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 a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado em 23/04/2001 auto de infração para exigir o ITR/1997 acrescido de multa de ofício e juros, com relação ao imóvel rural, cadastro nº 0698786-9, denominado "Fazenda Pedrões-Lugar Barrinha" com área total de 2.360,8 hectares, localizada no município de São Gonçalo do Abaeté/MG.

Inicialmente houve intimação para que o interessado apresentasse laudo técnico demonstrando o valor fundiário a preços de 01/01/1997, para que demonstrasse também a efetiva utilização do imóvel rural com pecuária, comprovando o rebanho existente ao longo do ano de 1996, que apresentasse o ADA emitido pelo IBAMA ou órgão conveniado a fim de que fossem reconhecidas as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, e também foi requerido que exibisse cópia da matrícula do imóvel.

Intimado e reintimado o interessado não se manifestou.

A fiscalização resolveu glosar a área de reserva legal (1.133,0 hectares) pela não averbação dessa área à margem do registro do imóvel no Cartório competente à época do fato gerador do ITR/97, e foi "zerado" o rebanho declarado (450 cabeças de grande porte). Por decorrência foi glosada a área de pastagem calculada com base no suposto rebanho (900,0 hectares)

Assim foi reduzido o grau de utilização da propriedade para 0%, sendo recalculado o VTN tributado e alterada a alíquota de 1,6% para 8,6%, com apuração de imposto suplementar lançado no auto de infração.

Após ciência da autuação o contribuinte impugnou tempestivamente o lançamento com os termos constantes destes autos; argumenta principalmente que:

a) Traz laudo técnico às fls. 24/74 acompanhado dos anexos de fls. 76,78,79/86,88/97 e 99;

b) Aponta agressão à CRFB/88, especialmente aos arts. 5º, XXXIV e 150, I e II;

c) A autuação configura confisco. Não houve e ainda não há uma orientação adequada aos proprietários de imóveis rurais com área acima de 1.000,0 hectares. Não é crime possuir ou trabalhar em áreas extensivas;

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

d) Até prova em contrário as declarações prestadas são verdadeiras. O fisco é que não apresentou provas de qualquer ilícito, principalmente quanto ao grau de utilização (GU);

e) A área do imóvel em causa sempre foi utilizada, após ter sido toda reflorestada mediante projetos aprovados pelo IBDF, já extintos após o prazo de 20 anos, a área útil do imóvel foi liberada para agricultura e pecuária;

f) As fotografias anexas atestam que uma parte da propriedade foi transformada em pastagens naturais, e melhoradas, e outra parte está em regeneração;

g) O GU sempre foi superior a 80%, e foi ignorada pela fiscalização a utilização social e econômica da fazenda;

h) Os dados cadastrais foram corretamente informados e foi justificado o atraso na apresentação do laudo técnico. O fiscal autuante mesmo ciente do esforço de preparação do laudo, não esperou e optou por lavrar o auto de infração;

i) Foram providenciados, junto ao IEF, a fiscalização, vistoria e laudo para averbação da área de preservação ambiental, antes mesmo de ser solicitado pela SRF quanto a essas informações;

j) Foram feitas as averbações junto ao CRI referentes a 50% da área declarada (O IEF é órgão conveniado com o IBAMA);

l) É a efetiva preservação que autoriza o registro da área preservada e não o contrário, ou seja, não é o registro que gera a preservação. A averbação apenas confirma o que antes existia. É a atitude do proprietário que preserva os bens da natureza, e não o mero registro;

m) O laudo técnico oferece as informações solicitadas e farta documentação comprobatória quanto ao GU e quanto à área preservada;

n) Esse é o tipo de fiscalização que deveria ser feita *in loco*. A entrega da DIAC/DIAT foi feita no prazo, embora com certos equívocos corrigidos por meio do laudo;

o) Caso fosse permitido retificar a DIAC/DIAT/1997 o tributo a ser pago seria menor do que o já recolhido;

Pede que seja homologado o autolancamento e cancelado o auto de infração.

A DRJ/Brasília, através da 1ª Turma de Julgamento, decidiu pela procedência em parte do lançamento, para considerar as alterações cadastrais relativas

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

à atividade pecuária e demais alterações cadastrais decorrentes que implicam na redução do imposto suplementar apurado de R\$10.010,16 para R\$ 6.659,70.

A decisão DRJ se sustentou nas seguintes alegações principais:

1. O ônus da prova quanto ao grau de utilização (GU) é do contribuinte, cabendo-lhe guardar os documentos necessários até o prazo decadencial para a homologação do pagamento antecipado;
2. O auto de infração foi lavrado de acordo com o PAF, não contém qualquer vício ou irregularidade que pudesse implicar em nulidade;
3. São acatadas as informações produzidas no Laudo técnico quanto à área de utilização limitada, que será alterada para efeitos cadastrais de 1.133,0 hectares para 1.180,40 hectares; além de considerar também para efeitos cadastrais a área de preservação permanente de 133,3 hectares;
4. Quanto à área de reserva legal existem duas condições a serem observadas para fins de gozo da isenção do ITR, e que não foram cumpridas pelo interessado.

A primeira é a necessidade de averbação à margem da matrícula do imóvel à época do fato gerador do ITR, ou seja, em 01/01/1997 no caso. Essa exigência tem fundamento na Lei 4.771/65 com a redação dada pela Lei 7.803/99 e mantida nas alterações posteriores. A Lei 9.393/96 ao se reportar ao Código Florestal está implicitamente condicionando a não tributação dessas áreas ao cumprimento da averbação. Apesar da legislação não fixar prazo para a averbação, o lançamento se reporta à data do fato gerador do ITR, conforme previsão do art.144, do CTN, e a Lei 9.393/96 estabelece o marco temporal do fato gerador do ITR o dia 01 de janeiro de cada ano. Assim sendo para o ITR/97 a averbação deveria ter se realizado até 01/01/1997, mas só se realizaram em 04/12/2000, data em que já se havia instaurado a ação fiscal. A providência da averbação foi intempestiva e só pode vir a justificar a não-tributação da referida área a partir de 2001.

A segunda, é a necessidade de providenciar o ADA junto ao IBAMA ou órgão conveniado no prazo de 6 meses a partir da entrega da DITR (para o ITR/97 esse prazo foi estendido até 21/09/1998).

5. Assim apesar de ter comprovado via laudo a efetiva existência de área de utilização limitada/reserva legal de 1.180,40 hectares, e área de preservação permanente de 133,3 hectares, essas áreas somente serão consideradas para fins cadastrais pois a averbação só foi feita em 04/12/2000, após a data do fato gerador do ITR/97 e também não consta que tenha o contribuinte protocolado o pedido de ADA no prazo exigido.

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

6. Quanto ao rebanho e área de pastagem foi acatada a informação da existência de 450 cabeças de grande porte correspondente ao estoque final de bovinos e eqüinos na propriedade em causa no ano de 1996 conforme declaração de produtos rural (fls.78); o estoque final de bovinos equivale à média anual demonstrada no laudo técnico. Cabe, então, restabelecer a área de pastagem calculada com base nesse rebanho: $450 \text{ cabeças} / 0,50 \text{ cab/ ha} = 900,0 \text{ hectares}$ (área de pastagem aceita). Será ainda considerada como pastagem nativa a área de 100,0 hectares inicialmente declarada como imprestável, pois a partir de 1997 passou a ser aceita como área de utilização limitada ou de interesse ecológico desde que assim declaradas pelo órgão ambiental competente, além de atender à exigência de ADA. Em resumo, foi reconhecida a área de pastagem aceita equivalente a 900,0 hectares, e ficaram mantidas as glosas referentes às áreas de 133,3 hectares referentes à área de preservação permanente e 1.180,40 hectares referente a área de utilização limitada, que somente serão reconhecidas como isentas a partir de 2001.

Irresignado o contribuinte apresentou tempestivamente o seu recurso voluntário dirigido ao Conselho de Contribuintes, no qual estão as seguintes alegações principais:

1. Pede o reconhecimento da isenção referente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, posto que a verdade material está demonstrada no laudo técnico.
2. Sendo fato real a preservação, atestada por posterior averbação, os efeitos devem retroagir para beneficiar o contribuinte.
3. Não é a averbação que garante as reservas, mas sim o contrário.
4. Quanto à multa, não é cabível. Paga dentro do prazo o contribuinte que se utiliza do direito de defesa e exaure os recursos disponíveis, pagando o que resultar devido somente depois de transitar em julgado a decisão final, até 30 dias depois da ciência da decisão final. Enquanto a exigibilidade está suspensa não há por que aplicar multa, o prazo ainda não venceu.

Comprovada a garantia de instância.

É o relatório.

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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 da área de reserva legal em razão da não averbação à margem da matrícula do imóvel no Cartório de Registro competente à época do fato gerador do tributo, bem como pela falta de protocolo do ADA no prazo estabelecido em IN SRF, e da área de preservação permanente que a DRJ reconheceu apenas para efeitos cadastrais.

A questão que remanesce na realidade diz respeito ao não acatamento da isenção de ITR/97 relativa à área de reserva legal pela não averbação tempestiva da área comprovada via laudo técnico, como sendo área de 1.180,40 hectares de reserva legal (e 133,3 hectares de área de preservação permanente). Registra-se que a DRJ reconheceu mediante laudo técnico a efetiva existência dessas áreas, retificando os valores inicialmente declarados com erro, mas determinando que essas áreas somente seriam consideradas para atualização cadastral em razão da averbação ter se realizado somente em 04/12/2000, e também não consta que o contribuinte tenha protocolado o pedido de ADA dentro do prazo exigido. A DRJ reconheceu, porém, 900,0 hectares como área de pastagem aceita.

É questão sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. O mérito abrange a não consideração da área de reserva legal sob a alegação de que a averbação da referida área no Registro Imobiliário não se deu no prazo suposto legal pela fiscalização, sendo este até a data especificada pela administração tributária.

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 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 nº 2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, esclarece que ela determinou alterações na Lei

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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 art1º, 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

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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, ao contrário, a DRJ aceitou as informações veiculadas no laudo técnico e no Termo de Retificação, apresentados com a impugnação, somente não reconhecendo a isenção das áreas de reserva legal pela falta de averbação e de protocolização de ADA. Curiosamente afirmou a aceitação das áreas como efetivamente existentes, determinando seu registro cadastral, mas insistiu na sua tributação.

A documentação apresentada, notadamente o laudo técnico, 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 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, 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 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 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 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.

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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.

Não resisto à tentação de analisar a curiosa e criativa justificativa, entretanto insustentável diante da lógica elementar, elaborada pelo ilustre relator do voto condutor do Acórdão exarado pela DRJ/BSA, para sem razão, justificar o que ao seu ver seria de fácil compreensão.

Afirmou o ilustre julgador de primeira instância 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 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 precipuamente 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 o ilustre julgador *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.

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

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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 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 restou absolutamente comprovada a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente, e dessa materialidade não se questionou na decisão recorrida, que expressamente afirmou reconhecer 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 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.

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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 IBAMA 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

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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, 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 6.938/81 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 tacitamente pela MP 2.166-67, quando firmou no art.10 da Lei 9.393/96 a expressa dispensa de comprovação prévia da área de reserva legal para o fim de isenção do ITR.

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

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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.

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

Processo nº : 10675.000832/2001-36
Acórdão nº : 303-32.195

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.

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 06 de julho de 2005.


ZENALDO BOIBMAN – Relator.