



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

Processo nº 10980.009751/2004-91
Recurso nº 138.501 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.077 – 1ª Turma Especial
Sessão de 18 de maio de 2009
Matéria Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Recorrente AMBIENTAL PARANÁ FLORESTAS S/A
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL). COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE AVERBAÇÃO. O Recorrente não logrou comprovar a existência da área de Utilização Limitada (Reserva Legal), que não se encontra averbada à margem da matrícula do registro do imóvel, nos termos da legislação de regência, e não consta do Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado pelo contribuinte.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. A área de Preservação Permanente aceita é aquela comprovada por meio do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente


HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 15/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Hécio Lafetá Reis.

Relatório

Contra o interessado supra-identificado foi lavrado, em 25/11/2004, o Auto de Infração (AI) de fls. 72 a 78, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2001, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Novo Mundo”, localizado no município de Doutor Ulysses/PR, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 0.978.596-5.

O AI foi lavrado a partir de dados apurados pela Fiscalização da DRF Curitiba/PR, após intimação do contribuinte (fl. 2), quando foi solicitada a apresentação de documentos comprobatórios de valores declarados na declaração do ITR do exercício de 2001.

A autoridade fiscal, com base na documentação apresentada pelo contribuinte (fls. 11 a 69), promoveu as seguintes alterações dos dados originalmente declarados:

a) glosa da área de Utilização Limitada (Reserva Legal) pela ausência de averbação à margem da matrícula do registro do imóvel rural, bem como pelo fato de não constar a existência dessa área no Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado em resposta à intimação (fls. 50 a 51);

b) diminuição da área declarada como sendo de Preservação Permanente, de 1.160,6 ha para 844,3 ha, com base na informação constante do Ato Declaratório Ambiental (ADA). A área de 449,6 ha constante do levantamento apresentado pelo contribuinte como sendo de Preservação Permanente não foi acatada por se referir a área ocupada com pinus, em face das restrições contidas nos artigos 2º e 3º do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965);

c) diminuição da área ocupada com benfeitorias, de 42,4 ha para 40,8 ha, em razão da inclusão indevida de área ocupada com açude.

O contribuinte, após ciência do AI, apresentou impugnação (fls. 81 a 137) e requereu o cancelamento do lançamento suplementar do ITR, alegando em síntese:

a) a existência no imóvel rural de área de Reserva Legal de 385,1 ha, comprovada nos autos pelo Mapa de Ocupação dos Solos apresentado;

b) a existência de área de Preservação Permanente de 449,2 ha que deveria ser somada à área de Produtos Vegetais, perfazendo-se o total de 2.139,9 ha;

c) violação do princípio da legalidade;

d) a Lei nº 9.393/1996 e o Código Florestal não estabelecem qualquer obrigação para exclusão das áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal da base de cálculo do imposto;

e) a averbação da área de Reserva Legal prevista no art. 16, § 2º, do Código Florestal, acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 7.803/1989, é inexigível em razão da ausência de regulamentação. Além disso, trata-se de matéria ambiental e não tributária;

f) a Instrução Normativa SRF nº 60/2001 é inaplicável ao presente caso por não se encontrar vigente no momento da ocorrência do fato gerador;

g) o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, preceitua que as áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal não estão sujeitas à prévia comprovação pelo declarante.

A DRJ Campo Grande/MS julgou o lançamento procedente, decidindo, em síntese, da seguinte forma (fls. 145 a 156):

a) não cabe na esfera administrativa a apreciação de alegações de violação a princípios constitucionais;

b) a impugnante somente faz jus à isenção da área de preservação permanente correspondente a 844,3 ha informada no ADA de 21 de setembro de 1998 (fl. 155);

c) A alteração da área utilizada com produtos vegetais de 1.690,4 ha para 2.139,6 ha só seria possível mediante apresentação de notas fiscais e laudo técnico como solicitado pela fiscalização. A impugnante não apresentou qualquer documentação que possibilitasse retificar esse item da declaração (fl. 155);

d) no que diz respeito à redução da área ocupada com benfeitorias de 42,4 ha para 40,8 ha, resultante do confronto das informações constantes da declaração e levantamento do uso do solo, ficou constatado erro de informação relativo a esse item. Porém, não houve questionamento quanto a esse aspecto (fl. 156).

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. (160 a 196), e requer o provimento de seu recurso, repisando os mesmos argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Em seu recurso, inconformado com a decisão de 1ª instância administrativa que manteve a glosa da área de Utilização Limitada (Reserva Legal) por falta de averbação à margem da matrícula do registro do imóvel e por não constar do ADA apresentado e, também, a diminuição da área de Preservação Permanente com base nos dados do ADA, o contribuinte requer o acolhimento de seu recurso com vista a se restabelecer os dados por ele declarados, bem como o acatamento das alterações por ele propostas ao longo do processo administrativo em curso.

I. A extrafiscalidade do ITR

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) é tributo da competência da União que, em face da extrafiscalidade que lhe é inerente, conforme se depreende do contido no art. 153, § 4º, inciso I, da Constituição Federal, visa a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, em respeito ao princípio da “função social da

propriedade” assegurado constitucionalmente como direito e garantia fundamental (art. 5º, inciso XXIII, e art. 170, inciso III).

A própria Constituição, ao tratar da política agrícola e fundiária, define, em seu artigo 186, o alcance do princípio da “função social da propriedade”, *in verbis*:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Com base nos dispositivos constitucionais referenciados, constata-se que o ITR não se restringe a um tributo de caráter arrecadatório, tendo, além disso, e principalmente, a função de efetivar o princípio da “função social da propriedade” por meio, dentre outras dimensões, da preservação do meio ambiente.

Dessa forma, seu intuito somente se concretizará se atendidos os pressupostos de sua instituição, sendo as áreas legalmente definidas como de interesse ambiental, para fins de cálculo do ITR, consideradas isentas ou não-tributáveis.

II) Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (Reserva Legal)

De acordo com a Lei nº 9.393/1996, que disciplina a exigência do ITR, na apuração da Área Tributável, são excluídas da Área Total do imóvel rural as áreas de interesse ambiental, conforme se verifica a seguir:

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

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

(...)

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

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

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



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

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (grifei).

Para o exercício de 2001, são aplicáveis apenas as áreas ambientais previstas nos incisos “a”, “b” e “c” acima transcritos, já que os demais foram introduzidos a partir de 2006.

A partir do excerto acima reproduzido e considerando o caso sob análise, conclui-se que, para se valer da isenção das áreas ambientais, o contribuinte sob fiscalização, em respeito ao princípio da verdade material, deve comprovar a efetiva existência das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (Reserva Legal) existentes no imóvel rural de sua propriedade.

Para esse mister, a legislação de regência exige as seguintes providências:

a) para comprovar as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, o contribuinte deverá comprovar a protocolização do **Ato Declaratório Ambiental (ADA)** no Ibama ou em órgão conveniado em até 6 (seis) meses contados a partir do prazo final para apresentação da declaração do ITR (art. 10, § 4º, da IN SRF nº 43/1997 e Instruções Normativas que a sucederam; art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981; art. 10, § 3º, do Regulamento do ITR - Decreto nº 4.382/2002);

b) para comprovar a área de Reserva Legal, além da protocolização do ADA, referida área deverá estar averbada à margem da matrícula do registro do imóvel na data do fato gerador (art. 16, § 8º, do Código Florestal – Lei nº 4.771/1965; art. 10, § 4º, I, da IN SRF nº 43/1997 e Instruções Normativas que a sucederam; art. 12, § 1º, do Regulamento do ITR - Decreto nº 4.382/2002).

Conforme demonstrado a seguir, o contribuinte não comprovou o atendimento pleno das exigências legais assecuratórias do direito de reduzir o valor do imposto a pagar por meio da declaração de áreas de interesse ambiental, consideradas não-tributáveis para fins de ITR, nos termos da legislação de regência.

III) Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei nº 9.393/1996, que disciplinou a exigência do ITR, foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 43/1997, bem como pelas que a sucederam nesse mister, que, dentre outras disposições, instituiu a obrigação acessória do contribuinte de requerer o ato declaratório junto ao Ibama em até seis meses contados da entrega da declaração do ITR.



Esse ato declaratório tem a função de indicar ao órgão público responsável pela fiscalização ambiental (Ibama) a existência ou não de áreas de interesse ambiental no imóvel rural. O Ibama, com base nessas informações, poderá proceder a vistoria no local para certificar-se quanto à veracidade dos dados declarados.

Referido ato declaratório, portanto, tem função primordial de identificar as áreas não-tributáveis para fins de apuração do ITR, possibilitando ao órgão ambiental proceder a verificações *in loco*, confirmando-as ou emitindo de ofício um novo ato contendo a real situação existente no imóvel.

A apresentação do ato declaratório viabiliza a aferição da real existência das áreas de interesse ambiental declaradas e das condições de sua preservação.

A IN SRF nº 43/1997, em seu art. 10, § 4º, com redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 67/1999, ratificada por Instruções Normativas aplicáveis ao ITR dos exercícios posteriores, inclusive pela IN SRF nº 60/2001, assim dispõe:

Art 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - de preservação permanente; (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - de utilização limitada. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os incisos I e II. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

(...)

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997) - grifei



Além disso, o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, veio confirmar essa exigência ao determinar que o ADA é obrigatório para efeito de redução do ITR, *in verbis*:

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

(...)

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

O Regulamento do ITR (Decreto nº 4.382/2002) consolidou a legislação que rege o ITR, dispondo sobre a exigência de ADA nos seguintes termos:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1, inciso II):

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000). Grifei.

Reafirme-se que o ADA é um documento cujo objetivo é assegurar que a área de interesse ambiental permanece preservada. A confirmação desse dado é da alçada do Ibama, que, havendo discordância entre os dados declarados pelo contribuinte e aqueles apurados em vistoria, providenciará a lavratura de ofício de novo ADA (Decreto nº 4.382/2002, art. 10, § 4º).

Independentemente da atuação do órgão ambiental, quando ocorrer alteração na distribuição das áreas no imóvel rural, o contribuinte, em caso de alteração das informações originalmente prestadas no ADA, deverá proceder à protocolização no Ibama de novo ato declaratório contendo a situação então existente em seu imóvel rural.

Conforme consta dos autos às fls. 50 a 51, o contribuinte trouxe aos autos um formulário de ADA datado de 21 de setembro de 1998 em que consta como área de Preservação Permanente 844,3 ha e uma área com reflorestamento de 2.293,4 ha.

Às fls. 9 e 10, consta a comprovação da protocolização do ADA no Ibama em 21/09/1998.

Não tendo havido a entrega de ADA retificador após essa data, devem prevalecer as informações então prestadas pelo próprio declarante, restando não comprovada a existência de área de Reserva Legal e identificada a área de Preservação Permanente de 844,3ha.

IV) O ADA como dever instrumental – Obrigação Acessória

Deve-se ressaltar que o ADA não se restringe a uma mera formalidade, despida de fundamento lógico. Trata-se, em verdade, de um instrumento de garantia do cumprimento de valores albergados constitucionalmente, como o princípio da “função social da propriedade”. Há, portanto, uma finalidade subjacente à regra, não se restringindo a uma mera exigência *a serviço do formalismo inconseqüente* (ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p.117).

De acordo com o art. 186, inciso II, da Constituição Federal, a função social da propriedade rural será cumprida quando se tem “utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente”. Logo, para se dar efetividade ao comando constitucional, instrumentos de controle, como o ADA, são criados para possibilitar a aferição das reais condições presentes nas propriedades rurais; se atendem ou não as políticas preservacionistas incentivadas pela ordem jurídica nacional.

Objetiva-se, com as exclusões das áreas ambientais no cálculo do ITR, não apenas beneficiar o proprietário rural, mas tornar a extrafiscalidade do imposto uma ferramenta de concretização de valores consagrados pelo constituinte.

Sendo o ADA um dever instrumental exigido do declarante do ITR em cuja propriedade existam áreas de interesse ambiental, sua função precípua é permitir que o ente estatal, a par das informações prestadas pelo proprietário rural, possa aferir a veracidade das informações ali prestadas, conformando-as à sistemática de apuração do imposto a pagar. Sem a informação prestada pelo contribuinte, torna-se inviável a tarefa do Estado de verificar a conformação dos dados declarados relativamente à realidade objetiva em que se assentam.

Roque Antônio Carrazza assim se posicionou sobre as obrigações acessórias:

os deveres instrumentais tributários não se confundem com tributos. Apenas, por assim dizer, documentam a incidência ou a não-incidência (v.g., a isenção), em ordem a permitir que os tributos venham lançados e cobrados com exatidão e as isenções se façam concretamente sentir (CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 237).



Outro não é o entendimento que se obtém dos seguintes excertos:

Os deveres instrumentais são introduzidos no ordenamento por normas jurídicas específicas, criadas no interesse da administração tributária e com o objetivo de proporcionar a verificação pelos órgãos públicos da ocorrência ou não de fatos correspondentes àqueles descritos pelas normas de incidência tributária.

(...)

Se não houver um mecanismo através do qual o Estado possa verificar e mensurar a ocorrência desse fato, a norma deixa de ter eficácia, pois o Estado, como sujeito ativo da relação tributária, jamais exigirá a prestação devida. Por isso existem os chamados deveres instrumentais: para possibilitar ao Estado a verificação da ocorrência do fato jurídico tributável (MÂNICA, Fernando Borges. Terceiro setor e imunidade tributária – Teoria e prática. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p.82 e 83).

Portanto, para que o ADA cumpra seu mister de informar à autoridade estatal a existência de áreas não-tributáveis em sua propriedade, ele deve não apenas ser protocolizado e entregue ao órgão ambiental, a quem compete a verificação da veracidade das informações prestadas, mas, também, que essa providência se dê de forma tempestiva, sob risco de se tornar despropositada a sua função.

Para contestar a exigência do ADA, o contribuinte reproduz em sua peça recursal o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, com redação dada pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que assim dispõe:

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

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Pode-se extrair do contido no do art. 10, *caput*, e § 7º acima reproduzidos, que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, previsto no art. 150 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Nessa espécie de lançamento, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento do tributo independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, pagamento esse que fica sujeito a homologação expressa ou tácita, nos termos definidos no *caput* do art. 150 e em seu § 4º.

Nesse contexto, imperioso se torna contextualizar o contido no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 com os dispositivos legais relativos ao lançamento por homologação. O contribuinte, ao apurar e pagar o tributo devido, o faz independentemente de prévia comprovação dos dados por ele informados em declaração.

Ao entregar a declaração do ITR à RFB e efetuar o respectivo pagamento nos termos e prazos fixados na legislação tributária, o contribuinte não está obrigado a, antecipadamente, comprovar quaisquer dos dados declarados que serviram de base para a apuração do imposto.

E não poderia ser diferente, sob o risco de descaracterizar o instituto do lançamento por homologação expressamente previsto no CTN.

A não apresentação do ADA pelo contribuinte não veda a entrega da declaração do ITR à RFB, seja física ou eletronicamente. Nem a entrega do ADA nem de qualquer outro documento que possa ter o condão de comprovar os dados declarados.

O ADA é obrigação acessória criada pela **legislação tributária**, encontrando-se em consonância com o contido no § 2º do art. 113 do CTN. Trata-se de uma prestação positiva compulsória a que o contribuinte se encontra obrigado. **Sua apresentação pode se dar em até seis meses após a entrega da declaração do ITR** (inciso II do § 4º do art. 10 da IN SRF nº 43/1997), hipótese essa que, por si só, distancia essa obrigatoriedade da expressão “prévia comprovação”. O contido no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 seria descumprido se a entrega da declaração do ITR estivesse condicionada à prévia protocolização do ADA, o que não ocorre.

De acordo com o inciso III do art. 111 do CTN, a dispensa de cumprimento de obrigação acessória deve ser interpretada literalmente.

Dessa forma, a interpretação gramatical do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 nos leva a concluir que não houve dispensa da obrigação de apresentação do ADA pelo contribuinte. Houve, tão-somente, a dispensa de “comprovação prévia” de áreas de interesse ambiental informadas na declaração do ITR. Isso, contudo, não dispensa o contribuinte de comprovar, *a posteriori*, em caso de procedimento administrativo de fiscalização, as informações declaradas, por meio de documentação hábil nos termos da legislação de regência da matéria.

V) Averbação no registro do imóvel da área de Reserva Legal

A área de Reserva Legal encontra-se prevista no art. 1º, § 2º, III, da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), *in verbis*:

Art. 1º As florestas existentes no território nacional e as demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se os direitos de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem.

(...)

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Vide Decreto nº 5.975, de 2006)

(...)



III - Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) - grifei

Verifica-se do excerto acima transcrito que a área de Reserva Legal tem como escopo a preservação do meio ambiente de forma abrangente, não se restringindo à mera conservação de parcela da vegetação existente numa propriedade rural.

O mesmo diploma legal (Lei nº 4.771/1965 – Código Florestal), em seu art. 16, ao definir os percentuais mínimos obrigatórios de Reserva Legal em diferentes parcelas do território nacional, indicou a abrangência desse instituto, que alcança as florestas, o cerrado, os campos gerais e outras formas de vegetação nativa, bem como delimitou os critérios de sua demarcação, conforme se verifica a seguir:

*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: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)*

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de **floresta** localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de **cerrado** localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e **seja averbada** nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de **floresta ou outras formas de vegetação nativa** localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de **campos gerais** localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

(...)

§2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)



§3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em **pequena propriedade** ou posse rural familiar, podem ser computados os **plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais**, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo **órgão ambiental estadual** competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a **função social da propriedade**, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Do acima reproduzido, pode-se aferir o seguinte:

a) a Reserva Legal pode se dar em qualquer tipo de vegetação nativa, seja ela floresta, cerrado, campos, etc.;

b) essa abrangência do tipo de vegetação passível de enquadramento no conceito de Reserva Legal possibilita a conclusão de que, não obstante o gravame, as áreas assim declaradas têm potencial para utilização por atividade rural, quer seja pastagem, extrativismo, cultura, atividade granjeira e aquícola, etc.;

c) a averbação à margem da matrícula do registro do imóvel é requisito para a demarcação da área de Reserva Legal. O procedimento de averbação somente se dá após aprovação da área assim demarcada por órgão ambiental que, observada a função social da propriedade, constata as condições necessárias para esse mister;

d) portanto, pode-se concluir que, anteriormente ao pré-requisito de aprovação por órgão ambiental para a averbação da área de Reserva Legal, essa área, em face de suas potencialidades, poderia estar sendo utilizada com qualquer das formas de atividade rural, como, por exemplo, pastagem ou extrativismo, podendo não se encontrar, em momento anterior à averbação, nas condições preceituadas pela lei para se configurar como área mantida a título de Reserva Legal;

Esse entendimento passou a constar expressamente do art. 12, § 1º, do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), em que se exige que a área de Reserva Legal deverá estar averbada à margem da matrícula do registro do imóvel na data do fato gerador, *in verbis*:

Art.12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de



manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador. (grifei)

Portanto, conclui-se que a averbação é requisito formal e assecuratório de constituição da Reserva Legal, sem o que esta não poder ser reconhecida.

Dessa forma, uma vez que a Lei nº 4.771/1965 determina que a Reserva Legal deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel rural, tal exigência não pode ser ignorada, sob pena de declaração de invalidade do ato em face de descumprimento de requisito legal. A averbação da Reserva Legal, por força de lei, é um gravame inserido no título da propriedade – instrumento público como substância do ato –, cujo registro visa a torná-lo público com todas as suas avenças e partes.

O ADA, por seu turno, é um documento cujo objetivo é assegurar que a área de Reserva Legal permanecerá preservada. A confirmação desse dado é da alçada do Ibama, que, havendo discordância entre os dados declarados pelo contribuinte e aqueles apurados em vistoria, providenciará a lavratura de ofício de novo ADA (Decreto nº 4.382/2002, art. 10, § 4º). Caso o imóvel rural não seja vistoriado, subsistirão como verdadeiras as informações prestadas pelo contribuinte.

Conforme demonstrado nos autos, a pretendida área de Reserva Legal não se encontra averbada à margem da matrícula do registro do imóvel, em razão do que tem-se por sua indedutibilidade na apuração da Área Tributável.

VI) Outros elementos de prova

Os demais elementos de prova trazidos aos autos não se prestam a comprovar as alegações do Recorrente, conforme a seguir demonstrado:

a) as cópias de notas fiscais (fls. 53 a 56) se referem apenas à aquisição de mudas de pinus para reflorestamento, não havendo indicação objetiva do que se pretende comprovar com sua juntada aos autos;

b) o engenheiro florestal identificado na Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) do Crea/PR (fl. 59) não coincide com o profissional que assinou o mapa trazido aos autos (fl. 52).

Portanto, referidos elementos não serão analisados no presente voto.

Além disso, ressalte-se a impropriedade alegada pelo Recorrente (fl. 186) ao pretender a dedutibilidade em duplicidade da área de 449,2ha como de Preservação Permanente e, ao mesmo tempo, ocupada com Produtos Vegetais. Não há previsão legal para tal pretensão.

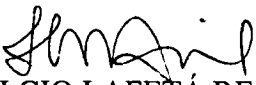
VII. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do presente recurso voluntário e no mérito julgar pelo seu IMPROVIMENTO, em razão de restar não comprovada a existência da



área de Utilização Limitada (Reserva Legal) e comprovada a área de 844,3ha como sendo de Preservação Permanente. A área de Reserva Legal não se encontra averbada à margem da matrícula do registro do imóvel e não consta do Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado pelo contribuinte.

É como voto.


HÉLCIO LAFETÁ REIS