



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13975.000215/00-56
SESSÃO DE : 20 de outubro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657
RECURSO Nº : 127.562
RECORRENTE : ANTÔNIO NASCHENWENG
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

ITR/1997.

AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A fiscalização deu-se por satisfeita quanto à comprovação da área de preservação permanente, mas, curiosamente, não utilizou o mesmo critério em relação à área de reserva legal. Não o fez porque duvidasse da sua efetiva existência na data do fato gerador do ITR/97 ou mesmo antes dessa data, mas simplesmente porque tal área não se encontrava averbada no Cartório de Registro de Imóveis na data da ocorrência do fato gerador do tributo. Não há sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR.

Não se admite sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR. Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis. No caso concreto foi demonstrada a existência da área de reserva legal por meio de laudo técnico e outras provas documentais, inclusive a averbação à margem da matrícula do imóvel procedida em 21/07/2000.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. As Conselheiras Anelise Daudt Prieto e Mércia Helena Trajano D'Amorin votaram pela conclusão.

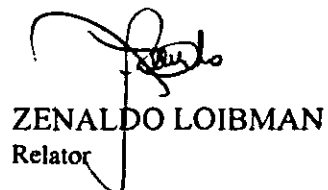
Brasília-DF, em 20 de outubro de 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657



ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente



ZENALDO LOIBMAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SÉRGIO DE CASTRO NEVES, NILTON LUIZ BARTOLI, Nanci GAMA, SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, e MARCIEL EDER COSTA. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional MARIA CECILIA BARBOSA.

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657
RECORRENTE : ANTÔNIO NASCHENWENG
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS
RELATOR(A) : ZENALDO LOIBMAN

RELATÓRIO

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 23/30, lavrado para exigir do contribuinte complemento de valor do ITR/97, decorrente da glosa da informação na sua DITR/97 relativa à área de reserva legal, que resultou na diminuição do grau de utilização da propriedade com repercussão na determinação do valor devido, referente ao imóvel rural denominado "Fazenda Jussara", com área total de 1.350,2 hectares, cadastrado na SRF sob o nº 1875509.7, localizado no município de Apiúna/SC.

O contribuinte foi intimado pela fiscalização a apresentar documentação comprobatória das informações prestadas na DITR/97. Em resposta o interessado apresentou os documentos de fls. 09/22, entre os quais o laudo técnico produzido pela JUGLANS Engenharia Florestal Ltda., sob a responsabilidade técnica de engenheiro florestal, acompanhado de ART, munido de croqui de localização do imóvel (cópia de cartas topográficas), precedido de informação do interessado em que afirma ter cometido um equívoco na DITR/97 ao informar no item correspondente à área de interesse ambiental de utilização limitada 567,0 hectares, quando o correto teria sido desdobrar essa informação, sendo 297,0 hectares de área de preservação permanente e 270,0 hectares de área de reserva legal. Ao final do laudo técnico, o Eng. Florestal João Luiz Leão informa que as áreas de preservação permanente e de reserva legal têm hoje as mesmas dimensões que possuíam em 1997 e antes dessa data, e que embora demarcada a área de reserva legal, até aquela data, 10/07/2000, ainda não fora averbada à margem da transcrição correspondente no Registro de Imóveis. Compõe a documentação apresentada uma montagem de fotos aéreas da propriedade, na escala 1: 25.000, produzida em 1976, onde se discrimina inclusive a área de reserva legal.

A fiscalização, após análise da documentação, decidiu acatar a informação do laudo quanto à área de preservação permanente, mas desconsiderou a informação referente à área de reserva legal.

Depois de intimado do lançamento, o contribuinte inconformado, apresentou tempestivamente a sua impugnação de fls. 33/39 na qual, em síntese, alegou que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

1. Já em 1989 havia sido produzido laudo técnico com clara delimitação da área de reserva legal do imóvel correspondendo a 270,0 hectares, informação prestada ao Fisco no exercício de 1992.

2. Na DITR/97, por equívoco, juntou as informações das áreas de preservação permanente e de reserva legal, totalizando 597,0 hectares, numa mesma linha. Porém, o correto é que 297,0 hectares são de preservação permanente e 270,0 hectares são de reserva legal, conforme comprovam as matrículas do imóvel. Requer que a área de reserva legal averbada *a posteriori*, em 21/07/2000, seja aceita.

3. Atualmente a área de reserva legal é a mesma existente em 1989, encontrando-se averbada no Registro de Imóveis de Indaial/SC, embora depois da entrega da DITR/97.

A DRJ/Campo Grande/MS, através da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento sob a alegação central de que o contribuinte não providenciara tempestivamente a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no Registro competente.

Afirmou –se no voto condutor do acórdão DRJ que essa obrigação está prevista no Código Florestal c/a redação dada pela Lei 7.803/89, tendo sido mantida nas alterações posteriores. Dessa forma a Lei 9.393/96, ao se reportar à Lei 4.771/65, estaria implicitamente condicionando a isenção da área de reserva legal ao cumprimento da exigência de averbação.

Nesse entendimento é que a IN SRF nº 43/97, art. 10, § 4º, I, c/a redação dada pelo art. 1º, II da IN SRF 67/97 expressamente determina a providência sob pena da perda de isenção. Aponta que o art. 16 da Lei 4.771/65 determina a obrigação de averbação da referida área.

Não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva da área de reserva legal, trata-se, sim, da comprovação do cumprimento de uma obrigação prevista em lei que, no caso, é a averbação da referida área à margem da matrícula no Registro de Imóveis.

Quanto à alegação de inexistência de comando legal que fixe um prazo para a averbação, deve ser observado que o lançamento reporta-se à data do fato gerador do tributo, conforme art. 144 do CTN, e a Lei 9.393/96, no seu art. 1º estabelece que o fato gerador do ITR ocorre em 1º de janeiro de cada ano. Portanto a exigência de averbação deve ser cumprida até a data de ocorrência do fato gerador do ITR correspondente. Assim, no caso, o fato gerador ocorreu em 01/01/1997 e a averbação da área de reserva legal somente se deu em 21/07/2000. Portanto a providência foi intempestiva, só podendo vir a justificar a não tributação da referida

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

área a partir do exercício de 2001 (sic). o art. 14 da Lei 9.393/96 como fundamento ao lançamento realizado .

O voto condutor da decisão recorrida, ao final, faz interpretação do art. 3º da MP nº 2.166/2001, entendendo que o mesmo veio para não deixar dúvida quanto à cobrança de imposto suplementar se comprovado que as áreas excluídas da tributação do ITR não estejam devidamente regularizadas. Para isso teria alterado a redação do art. 10 da Lei 9.393/96 pela introdução do § 7º:

"Art.10 (...)

§ 1º.....

I.....

II (...)

a).....

b).....

c).....

d).....

§ 7º. A declaração para fim de isenção do ITR relativo 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".

Assim manteve a glosa da área de reserva legal de 270,0 hectares e julgou procedente a autuação.

Irresignada, a interessada apresentou em 19/03/2003, tempestivamente, seu recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, conforme consta às fls. 51/67. Rearticula as alegações já antes apresentadas e reforça alguns aspectos que a seguir resumimos apenas para registrar a ênfase pretendida pelo recorrente:

1. O ponto central da autuação é tão somente a intempestividade da averbação;

2. No entanto antes da edição do Decreto nº 4.382/02 era inexigível a averbação da área de reserva legal ;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

3. A Lei 9.393/96, art. 10, inciso II, estabelece a exclusão da tributação do ITR das áreas de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771/65, c/a redação dada pela Lei 7.803/89. Nesses termos, ao contrário do que afirma o fisco, o imóvel em questão está habilitado a ter como áreas isentas do ITR/97, não apenas a área de 297,0 ha de preservação permanente, mas também os 270,0 ha de reserva legal;

4. Já na declaração do ITR relativo a 1992 fora informada a mesma área de reserva legal perfeitamente demarcada desde laudo técnico elaborado em 1989. Na DITR/97 houve mero equívoco do declarante ao reunir e somar na mesma linha as áreas de preservação permanente e de reserva legal, erro que foi completamente esclarecido e comprovado por meio de laudo técnico e outros documentos, inclusive a averbação da área de reserva legal ainda que posterior à DITR/97;

5. A determinação contida no § 2º, inciso II do art. 1º da Lei 7.803/89 aponta obrigação acessória de averbação da área à margem da matrícula do imóvel, sendo que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador do ITR, que é a propriedade do imóvel rural, sobre a qual, excluídas as áreas isentas nos termos do art. 10, inciso II da Lei 9.393/96, deverá ser calculado o valor do imposto. Não faz sentido o fisco desconsiderar a isenção de área que vem sendo declarada e considerada desde 1989, somente porque a averbação somente se realizou em data posterior a 01/01/1997;

6. A averbação, ainda quando seja intempestiva, realizada em 21/07/2000, não tem o condão de descaracterizar a condição de reserva legal da referida área no período anterior à averbação, posto que tal averbação constitui tão somente uma obrigação acessória, em nada impedindo a consideração da isenção legal;

7. No rastro do pensamento de Hugo de Brito Machado, o inadimplemento de uma obrigação acessória não a converte em obrigação principal, ele faz nascer para o Fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é, precisamente a penalidade pecuniária, ou seja, a multa correspondente. Portanto o máximo que poderia exigir o fisco diante da averbação intempestiva seria uma penalidade pecuniária, jamais poderia desconsiderar a isenção de área de reserva legal declarada e comprovada de 270,0 hectares;

8. Ao contrário do que afirma o fisco não existe a imposição legal de que a reserva legal esteja averbada para surtir efeitos relativamente ao cálculo do ITR devido. O art. 1º, § 2º, inciso II da Lei 7.803/89 apenas determina que a área de reserva legal deve ser averbada, mas em nenhuma hipótese impõe este ato como pré-condição à consideração da isenção do ITR;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

9. Somente a partir do Decreto 4.382/2002 é que as áreas de reserva legal devem estar averbadas na data da ocorrência do respectivo fato gerador do ITR;

10. Na hipótese de não ser totalmente reformada a decisão recorrida, o que se admite apenas para argumentar, requer o cancelamento da multa e dos juros, dado o caráter confiscatório da multa de 75%, e quanto aos juros refuta-se pela impossibilidade de utilização da taxa SELIC como juros moratórios, posto que são remuneratórios. É ilegal e inconstitucional a utilização da taxa SELIC como juros moratórios.

Pede que seja provido o seu recurso voluntário, afim de que seja reformada integralmente a decisão recorrida com o conseqüente cancelamento do auto de infração. E se assim não entender o Conselho, que seja excluída SELIC e aplicados juros de 1% a.m bem como que seja excluída a multa, ou então, que seja reduzida a 10%.

O recorrente arrolou bens suficientes à garantia de instância, conforme atestam os documentos de fls. 68/74, estando o dito arrolamento acompanhado através do processo administrativo nº 13977.000074/2003-10.

É o relatório.



RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

VOTO

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

A questão é 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 só se deu após a ocorrência do fato gerador do imposto.

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, mais uma 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. 10 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

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

observasse como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR a averbação das áreas mencionadas e, em outra passagem do mesmo diploma legal, destinasse comando que altera a redação da Lei 9.393/96 para introduzir precisamente o § 7º do art. 10, com a determinação expressa de que a declaração para o fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” (preservação permanente e reserva legal) e “d” (servidão florestal) do inciso II, § 1º do art. 10, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, acrescentando, contudo que é de sua responsabilidade qualquer comprovação posterior pelo fisco de inveracidade da declaração.

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

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

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

Ressalta-se que no caso concreto não se comprovou nenhuma falsidade de declaração, senão mero equívoco facilmente constatável, que consistiu em somar as áreas de preservação permanente e de reserva legal, ambas isentas de ITR, numa mesma linha indicadora de áreas de utilização limitada, o que a rigor são de fato, ainda que segundo restrições diferenciadas; entretanto segundo os critérios da DITR deveriam ser informadas em itens distintos. A documentação apresentada foi suficiente a identificar a efetiva situação das áreas, não apenas no sentido topográfico e geográfico, mas também conforme a definição legal estabelecida no Código Florestal para as referidas áreas isentas de ITR.

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

A fiscalização deu-se por satisfeita quanto à comprovação da área de preservação permanente, mas, curiosamente, não utilizou o mesmo critério em relação à área de reserva legal. Não o fez porque duvidasse da sua efetiva existência na data do fato gerador do ITR/97 ou mesmo antes dessa data, mas simplesmente porque tal área não se encontrava averbada no Cartório de Registro de Imóveis na data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.

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

Registra-se, também, que os atos normativos internos da SRF que pretendem desconsiderar a isenção de áreas de reserva legal ou de preservação permanente por um viés burocrático, alienado da importância ecológica e ambiental dessas áreas, não encontram em nosso ordenamento nenhuma sustentação legal, nem lógica, nem mesmo moral. Se fosse de se levar a ferro e fogo a interpretação equivocada, porém defendida na decisão recorrida, e de resto baseada no entendimento exarado em atos normativos internos da SRF, estar-se-ia estranha e inaceitavelmente a incentivar a realização de crimes ambientais intoleráveis, ou seja, pretender afirmar que a simples ausência de averbação no CRI impede a isenção do ITR equivale a impor, ou pelo menos incentivar a utilização de áreas que devem ser preservadas *in totum*, ou em parte, conforme o caso, 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.

No presente caso restou absolutamente comprovada a existência da área de reserva legal, 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 até a data de ocorrência do fato gerador do ITR/97. Chegou mesmo a afirmar a decisão *a quo*, que tendo havido o registro competente da averbação em 21/07/2000, a partir do ITR/2001 poderia ser considerada a isenção da referida área de 270,0 hectares de reserva legal.

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

Com todo o respeito, *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 é competente para assumir tal fundamento. 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.

Nada impede, entretanto, que eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida a informação declarada, de ser efetivamente uma área legalmente isenta. Nesse caso 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 tributária e penalmente.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

No caso presente, a fiscalização chegou a exigir do interessado, para comprovação de área declarada como de utilização limitada a apresentar Ato Declaratório do IBAMA (ADA) conforme consta à fl. 06. Embora não conste dos autos a referida comprovação, é de se supor que aconteceu a apresentação do documento, posto que a autuação se restringiu a glosar a área de 270,0 hectares afirmada como sendo de reserva legal.

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

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

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

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

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

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

Portanto não é novidade que embora conceitos, como área aproveitável, 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 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 evidencia 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.562
ACÓRDÃO Nº : 303-31.657

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. Tais 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 20 de outubro de 2004


ZENALDO LOIBMAN - Relator