



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000310/2001-79
Recurso nº : 131.389
Acórdão nº : 303-33.382
Sessão de : 13 de julho de 2006
Recorrente : S.F.AGROPECUÁRIA LTDA.
Recorrida : DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Normas gerais de Direito Tributário. Lançamento por homologação.

Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações contraditadas enquanto não consumada a homologação.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Reserva legal. Área de preservação permanente. Não-incidência.

Sobre a área de reserva legal e sobre a área de preservação permanente não há incidência do tributo. Carece de fundamento legal a exigência de ADA do IBAMA, quanto a ambas, ou de averbação da área de reserva legal como pré-requisito para sua consideração como área isenta de ITR. O que se pode exigir é tão somente a prova de existência das áreas ambientais isentas por força da lei.

Recurso voluntário 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. Vencidos os Conselheiros Luiz Carlos Maia Cerqueira e Tarásio Campelo Borges, relator, que davam provimento parcial para excluir da exigência a imputação relativa à área de preservação permanente. Designado para redigir o voto o Conselheiro Zenaldo Loibman.

Anelise Daudt Prieto
ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente

Zenaldo Loibman
ZENALDO LOIBMAN
Relator Designado

Formalizado em: 09 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli. Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves.

DM

J.P.S.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Campo Grande (MS) que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido no dia 1º de janeiro de 1997, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional agravada (112,5%, passível de redução¹), inerentes ao imóvel denominado Fazenda São Felipe, NIRF 334.475-4, localizado no município de Corumbá (MS). Agravamento da multa motivado na falta de atendimento de intimações.

Segundo a denúncia fiscal (folhas 14 e 15), a exigência decorre das glosas das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, ambas declaradas e não comprovadas mediante a exibição do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama, dentre outros documentos. Especificamente quanto à segunda glosa, a exigência é igualmente decorrente da falta de apresentação da matrícula do imóvel com a averbação da reserva legal.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 22 a 27, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

3.1. A área de reserva legal foi averbada junto à inscrição da matrícula do imóvel em 1976;

3.2. O ADA foi protocolado, junto ao IBAMA, em 08 de novembro de 1998, em função da dificuldade que o órgão ambiental teve para normatizar e implementar a exigência da IN 67/97.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1997

Ementa: ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – ÁREA DE RESERVA LEGAL

¹ Enquadramento legal da multa de 112,5%: Lei 9.430, de 1996, artigo 44, § 2º, c/c Lei 9.393, de 1996, artigo 14, § 2º.

Processo nº : 10108.000310/2001-79
Acórdão nº : 303-33.382

Para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para que faça jus à isenção, a área de Preservação Permanente deverá ser comprovada conforme determina a legislação que rege a matéria.

Lançamento Procedente

Nos fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama é citado como documento necessário e suficiente para fazer prova da efetiva existência da área de preservação permanente.

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário é interposto às folhas 67 a 73. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas *ipsis litteris*, exceto quando acrescenta:

Além disso, a FAMASUL, sindicato do qual a requerente sempre foi filiada, conseguiu liminar junto a [sic] Justiça Federal de Campo Grande – MS, a qual suspendia a entrega do ADA naquele Estado no ano de 1997, conforme Mandado de Segurança – Autos nº 98/0063/1, que tramitou perante a 4^a Vara da Justiça Federal de Campo Grande (xerox anexo).

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bem imóvel de folha 96.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 97.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 98 folhas.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 67 a 73, porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem imóvel que presumo suficiente em face do despacho de folha 97, originário do órgão preparador, sem manifestação em sentido contrário à suficiência da garantia oferecida.

No mérito, conforme relatado, versa a lide sobre as glosas das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), matéria dependente da produção de prova documental.

É certo que a Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no seu artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", permite excluir da área total do imóvel as áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de apuração do ITR. Contudo, vincula ao Código Florestal² tudo o quanto diga respeito a tais áreas excluídas.

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

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

Enfrentarei, separadamente, as questões relacionadas à comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

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

A solução, no meu sentir, está contida no Código Florestal, mais precisamente no § 2º do artigo 16, introduzido pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989, ao determinar expressamente: "a reserva legal [...] deverá ser averbada à

² Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]"³.

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

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

Conseqüentemente, tenho por certo que a matrícula com a dita área averbada previamente à ocorrência do fato gerador do tributo é imprescindível para demonstrar a legitimidade da área de reserva legal declarada.

Isso porque assim como inexiste propriedade imobiliária⁴ sem a prévia matrícula no cartório de registro de imóveis, não há que se falar em reserva legal sem a prévia averbação da área à margem daquela matrícula. Essa é a lógica da definição de reserva legal contida do Código Florestal, exposta neste voto.

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

Reserva legal é uma espécie do gênero preservação do meio ambiente. Antes da averbação à margem da matrícula pode existir preservação mas não existe a reserva legal. Esta é hipótese de não-incidência do ITR; aquela somente será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies⁵ enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Com respeito ao § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, introduzido ao texto legal pela Medida Provisória 1.956-50, de 2000, e convalidado pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, ele deve ser interpretado em consonância com o artigo 144 do CTN, segundo o qual: "o

³ A determinação contida no § 2º do artigo 16, do Código Florestal, introduzido pela Lei 7.803, de 1989, foi posteriormente deslocada para o § 8º pela Medida Provisória 2.166-65 e convalidada pela Medida Provisória 2.166-67, ambas de 2001.

⁴ Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

⁵ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.



lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Ora, se o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, somente influi na apuração do tributo situações fáticas presentes na ocasião ou situações jurídicas definitivamente constituídas naquela data.

Como entendo que a reserva legal é uma situação jurídica, ela somente pode ser excluída da área tributável se definitivamente constituída, vale dizer, averbada à margem da matrícula do imóvel rural, na data da ocorrência do fato gerador.

Por consequência, interpreto o citado § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, como dispensa de prévia comprovação das áreas no momento da declaração do tributo⁶. Todavia, por imposição das regras traçadas no Código Tributário Nacional, para exercer influência na apuração do tributo, não pode haver dispensa de futura comprovação da veracidade dos fatos nem da constituição definitiva das situações jurídicas na data da ocorrência do fato gerador.

In casu, desde a fase de impugnação é alegada a regular averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no ano de 1976. Porém, dès o início da ação fiscal, incompreensivelmente, nega-se a ora recorrente a apresentar a matrícula com tal averbação, fato motivador inclusive do agravamento da multa.

Resta, portanto, perquirir qual a prova material essencial para o caso da área de preservação permanente declarada e objetada.

Diferentemente da reserva legal, que depende da averbação à margem da matrícula do imóvel rural, o Código Florestal cuida de forma diversa da área de preservação permanente e o faz em dois momentos. No artigo 2º, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, define as áreas de preservação permanente pelo só efeito daquela lei, vale dizer, é bastante evidenciar por meio de prova documental tecnicamente idônea a identidade entre os parâmetros definidos no citado artigo 2º e as reais características do imóvel rural ou de parte dele (situação fática). Enfoque distinto é dado para as áreas de preservação permanente com as finalidades enumeradas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal, situação que exige a prévia manifestação do poder público mediante a expedição de ato declaratório específico, por expressa determinação legal (situação jurídica).

Por conseguinte, entendo prescindível o Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama para a comprovação da área de preservação permanente; entretanto, reputo imprescindível a prévia declaração por ato do poder

⁶ Lei 9.393, de 1996, artigo 10, § 7º: A declaração [...] não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente [...] caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira [...]. (NR).

Processo nº : 10108.000310/2001-79
Acórdão nº : 303-33.382

público no caso das áreas com quaisquer das finalidades previstas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal.

Nada obstante, para as áreas identificadas com os parâmetros definidos no artigo 2º do Código Florestal, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, um documento com força probante para confirmar a existência da área de preservação permanente é o laudo técnico elaborado com observância dos parâmetros definidos na NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e amparado por Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) levada a efeito junto ao CREA.

No caso concreto, entendo carecer de sustentação jurídica os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido quando mantêm a glosa da área de preservação permanente declarada unicamente motivados na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a parcela relativa à glosa da área de preservação permanente.

Sala das Sessões, em 13 de julho de 2006.


TARÁSIO CAMPELO BORGES – Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator Designado.

A nossa discordância com relação ao voto proferido pelo ilustre relator se restringe à exigência de averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel para que somente assim se possa considerá-la.

É conhecida minha posição de que a mera averbação da área de reserva legal, por um lado, nada é capaz de comprovar, mas por outro lado, também não serve como pré-requisito à isenção do ITR.

Entendo que a partir da norma inserida no §7º do art.10 da Lei 9.393/96, para o fim de considerar a isenção da área de reserva legal, não se exige do contribuinte prévia comprovação. Por outro lado, verifica-se que a fiscalização em nenhum momento questionou a efetiva existência fática de área definida no Código Florestal como de utilização limitada.

De fato a exigência prévia de ADA ou de averbação de área de reserva legal, como pré-requisitos à isenção do ITR, não encontra base legal. O que, por si só, já explicita a improcedência da autuação.

Quando a fiscalização ou a DRJ não questiona a materialidade, ou seja, a efetiva existência das áreas legalmente definidas como isentas do ITR, por representarem restrição de uso ao proprietário, praticamente já indicam a improriedade da autuação.

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 previamente reconhecidas ou averbadas. O comando da averbação, no Código Florestal, tem por finalidade a segurança do estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título.

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como obstáculo ao reconhecimento dessas áreas como isentas no cálculo do ITR. O mesmo raciocínio vale para não admitir a desconsideração da isenção de área de interesse ambiental, sob o argumento de que o



ADA não foi protocolado junto ao IBAMA. Um suposto atraso na averbação da área de reserva legal, poderia até acarretar uma sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essa área se ela for de fato de reserva legal, conforme definida na Lei 4.771/65(Código Florestal).

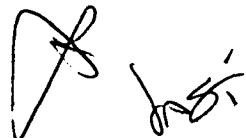
Registra-se, pois, que os atos normativos internos da SRF que pretendem desconsiderar a isenção de áreas de interesse ecológico, de reserva legal ou de preservação permanente por um viés burocrático alienado da importância ecológica e ambiental dessas áreas, não encontram em nosso ordenamento nenhuma 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 no entendimento exarado em atos normativos internos da SRF, estar-se-ia estranhamente a incentivar a realização de crimes ambientais intoleráveis, ou seja, pretender afirmar que a simples ausência de averbação tempestiva no CRI impediria 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 quando não esteja averbada, nos termos definidos pelo Código Florestal, se o proprietário infringir a lei e determinar uma utilização indevida estará cometendo crime ambiental; da mesma forma se for levado a utilizar a área em decorrência de glosa indevida da isenção tributária quanto ao ITR, e por conta disso resolver utilizar a área impedida de uso, estaria sendo nesse caso a SRF participante ou indutora do mesmo crime ambiental.

A decisão recorrida trouxe à tona o entendimento da SRF que em resumo afirma que se não for feita a averbação tempestiva (exigida na lei 4.771/65) ou não requerido o ADA dentro do prazo estipulado pela SRF, a área de reserva legal, para efeito de ITR, seria enquadrada como área aproveitável, sujeitando-se a índice de produtividade. O que constitui evidente má interpretação da lei.

Em razão do que antes expusemos neste voto, para que de plano se afaste qualquer propósito de incitação ao crime ambiental por parte da autoridade administrativa, o que de resto ninguém pretende imputar à administração tributária, é forçoso interpretar com a lógica possível a referida orientação da SRF destinada aos contribuintes.

A orientação, no máximo, pode apontar aos contribuintes que o fisco reserva-se o direito de presumir a inexistência da área de reserva legal diante da não averbação, ou em face do não protocolo de requerimento de ADA, e assim supondo-a inexistente apesar de declarada, passa a computá-la como área aproveitável. Registra-se, ainda uma vez, que a Lei 9.393/96, art.10, §7º, dispensa a prévia comprovação da declaração para fins de isenção do ITR, porém nada impede que a fiscalização da SRF, em face de dúvidas quanto à existência efetiva da área de preservação declarada, exija do contribuinte a apresentação de provas de sua



Processo nº : 10108.000310/2001-79
Acórdão nº : 303-33.382

existência, que de forma alguma se restringe à averbação ou ao requerimento de ADA.

Trata-se de presunção *juris tantum* forçosamente, posto que se o interessado, no prazo legal para impugnação, apresentar prova da existência da reserva legal, de forma alguma poderá prevalecer a presunção somente assumida pelo fisco pela não apresentação de documentos que o próprio fisco elegeu como suficientes para o reconhecimento da área isenta.

Diga-se, a propósito, que a rigor nem a averbação nem o requerimento de ADA são provas definitivas da existência da área, aliás, o protocolo de requerimento de ADA ao IBAMA não constitui nem minimamente prova de existência da área, e a averbação exigida na Lei 4.771/65 cumpre específica missão de publicidade quanto ao compromisso de preservação ambiental para efeito de responsabilidade civil e penal.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário por reconhecer a absoluta improcedência do lançamento.

Sala das Sessões, em 13 de julho de 2006.

ZENALDO LOIBMAN - Relator Designado