



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10120.002058/2006-89
Recurso nº 139.197 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 391-00.036
Sessão de 21 de outubro de 2008
Recorrente CÂNDIDA MARIA DA COSTA DE SOUZA
Recorrida DRJ/BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL
RURAL - ITR**

Exercício: 2001

**ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO
PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE ADA.**

O contribuinte não logrou comprovar a entrega do Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao Ibama ou órgão conveniado, em razão do que restam não comprovadas as áreas declaradas a título de Reserva Legal e de Preservação Permanente para fins de exclusão da área tributável, nos termos da legislação aplicável (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de novembro de 2000).

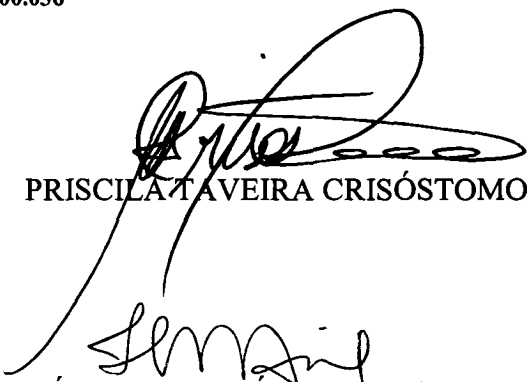
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Não caracterizada nenhuma das exceções à regra.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



PRISCILA TAVEIRA CRISÓSTOMO – Presidente em Exercício



HÉLCIO LAFETÁ REIS – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva (Suplente) e José Fernandes do Nascimento (Suplente).

Relatório

Contra o interessado supra-identificado foi lavrado, em 22/03/2006, o Auto de Infração (AI) de fls. 25 a 30, totalizando o crédito tributário de R\$ 7.435,80, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2001, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Tamboril”, localizado no município de Palestina de Goiás/GO, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 2.425.222-0.

O AI foi lavrado a partir de dados apurados pela Fiscalização da DRF Goiânia/GO, após intimação do contribuinte (fl. 6), quando foi solicitada a apresentação de documentos comprobatórios de valores declarados na declaração do ITR do exercício de 2001.

Em razão da não-comprovação das áreas declaradas a título de Utilização Limitada (715,5ha) e de Preservação Permanente (1.295,2ha), lavrou-se o referido AI com base na ausência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao Ibama ou órgão conveniado.

O contribuinte, após ciência do AI, apresentou impugnação (fls. 39 a 45), alegando em síntese:

- a) *“A área declarada como sendo de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) existem de fato na propriedade da impugnante, estando a reserva legal devidamente averbada a margem do registro do imóvel rural”, tendo sido confirmada no Relatório Técnico Preliminar do Incra a “existência de 502,63 hectares de terras aproveitáveis/não utilizadas, é exatamente nesta área onde está localizada a reserva legal” (fl. 40);*
- b) *a averbação da área de Reserva Legal não precisa ser feita anteriormente ao fato gerador (transcreve ementas nesse sentido deste 3º Conselho de Contribuintes);*
- c) *a exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA para fins de exclusão das áreas de utilização limitada fere o princípio da Reserva Legal;*
- d) *não há previsão legal para fazer incidir o ITR sobre áreas não-tributáveis como forma de punição ao contribuinte que deixou de atender a uma formalidade, sem lhe garantir o mais amplo direito de defesa, inclusive para regularizar a falta;*
- e) *“a exigência de averbação da área de reserva legal (...) nada tem a ver com a apuração e fiscalização do ITR, e, sim, com a preservação do meio ambiente” (fl. 42);*
- f) *não há previsão legal condicionando a exclusão das áreas de Reserva Legal da tributação do ITR à apresentação de ADA e à sua prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel;*



g) as normas complementares devem estar sempre subordinadas à lei, não lhes sendo permitido criar direito novo, mas apenas explicitar o conteúdo da lei (transcreve voto de Conselheiro deste 3º CC);

h) “sendo o ADA um ato meramente declaratório de uma situação de fato comprovada pelo próprio interessado, a falta de sua protocolização no prazo (...) não pode anular uma isenção autorizada por lei” (fl. 44).

Ao final da peça impugnatória, requer o cancelamento do Auto de Infração (AI).

A DRJ-Brasília/DF julgou procedente o lançamento (fls. 57 a 66), por entender que o reconhecimento do interesse ambiental das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal se dá por intermédio do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo Ibama ou por órgão conveniado, ainda que apenas tempestivamente protocolizado.

Em seu voto, o relator cita e transcreve em parte, dentre outros dispositivos, o art. 10, *caput*, e § 1º da Lei nº 9.317/1996, bem como *caput* e o § 4º do art. 10 da IN SRF nº 43/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 67/1997, e o art. 9º, § 3º, I, da IN SRF nº 256/2002, para demonstrar que as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, cuja exclusão encontra-se disciplinada em lei, serão reconhecidas mediante ADA do Ibama ou órgão colegiado.

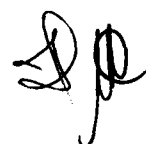
O relator ressalta, também, que a obrigatoriedade do ADA foi ratificada pela Lei nº 10.165/2000 que, em seu art. 1º, alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, constando de seu § 1º a obrigatoriedade de utilização do ADA para efeito de redução do ITR.

Verifica, ainda, que o contribuinte, ainda que intempestivamente, não logrou comprovar a apresentação do ADA, restando, portanto, improvas as áreas declaradas a título de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Ressalta, ainda, que, no que tange à área de Reserva Legal, além da falta de ADA, não houve a comprovação de sua averbação tempestiva à margem da matrícula do registro do imóvel, nos termos do Código Florestal (Lei nº 4.771/1965) e da Lei nº 9.393/1996. Nesse sentido, salienta que, conforme prescrito pelo art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966), o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, que, no caso do ITR, se dá em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º da Lei nº 9.393/1996).

Continua o relator: “em se admitindo a hipótese de o contribuinte poder apresentar a DITR, por seguidos exercícios, suprimindo áreas da tributação, com a alternativa de providenciar o cumprimento da exigência de averbação em cartório a qualquer tempo, nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da isenção fiscal e o Poder Público não teria qualquer garantia, o que não ocorre quando da existência da averbação tempestiva da área no registro de imóveis” (fl. 65).

Transcreve o art. 12, § 1º, do Regulamento do ITR (Decreto nº 4.382/2002) que fez constar expressamente a necessidade de averbação das áreas de Reserva Legal antes da ocorrência do fato gerador do ITR.



Verifica que do total de áreas averbadas a título de Reserva Legal (170,3ha), somente 13,0ha se deu anteriormente a 1º de janeiro de 2001, sendo que o contribuinte havia declarado em sua DITR 2001 uma área de Reserva Legal de 715,5ha.

Por fim, conclui pelo procedência do lançamento em razão do descumprimento da obrigação do contribuinte de comprovar as áreas de interesse ambiental por meio de ADA.

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 73 a 84, e requer o cancelamento do auto de infração, repisando os mesmos argumentos e acostando aos autos o Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado no Ibama em 22/11/2006.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Em seu recurso, inconformado com a decisão de 1ª instância administrativa que julgou procedente o lançamento, o contribuinte requer a anulação do auto de infração por considerar que a falta do Ato Declaratório Ambiental, ou sua protocolização intempestiva, e a averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel após a ocorrência do fato gerador do ITR não podem servir de base para a glosa das áreas declaradas como sendo de Preservação Permanente e de Utilização Limitada.

I. Preclusão – Prova documental apresentada a destempo - ADA

Até a decisão de primeira instância administrativa, o contribuinte não havia comprovado a entrega do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Ibama ou a órgão conveniado.

Em seu recurso voluntário, o contribuinte trouxe aos autos o ADA nº 10652520020078, enviado ao Ibama por meio eletrônico em 22/11/2006, data essa posterior à da decisão da Delegacia de Julgamento de Brasília/DF ocorrida em 30 de agosto de 2006.

Contudo, em razão do contido no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), com redação incluída pela Lei nº 9.532/1997, o direito de apresentar nova prova documental na fase recursal encontra-se precluso, conforme se verifica a seguir:

Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Do acima transcrito, constata-se que o presente caso não se enquadra em nenhuma das hipóteses de exceção previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do mesmo parágrafo, a saber:



a) não ficou demonstrada a impossibilidade de sua apresentação na impugnação, por motivo de força maior;

b) não se refere a fato ou a direito superveniente;

c) não se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, pois a alegação da existência de área de Reserva Legal e de Preservação Permanente já havia sido invocada pelo contribuinte em sua impugnação.

Diante disso, tal elemento probatório não será apreciado por se referir a matéria já preclusa no processo administrativo fiscal, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 – PAF.

II. Ato Declaratório Ambiental (ADA) - Obrigatoriedade

Para análise da questão relativa à glosa das áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente para a apuração do ITR por falta de ADA, insta que se perquirira acerca do embasamento legal do lançamento efetuado nesses termos.

O art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, determina 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

Portanto, por intermédio desse diploma legal, a exclusão das áreas de interesse ambiental, dentre as quais se incluem as áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, para fins de apuração do ITR, está condicionada à existência do ADA.

Dessa forma, não tendo sido cumprida a obrigação acessória de apresentação do ADA, a exigência legal para fins de redução do ITR (art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981) estará sendo desatendida, ensejando a obrigação da autoridade fiscal de proceder ao lançamento suplementar nos termos da legislação de regência (Lei nº 9.393/1996, art. 14, *caput*).

O contribuinte apresentou “Relatório Técnico Preliminar nº 013/98” firmado pelo Incra para fins de verificação do cumprimento da função social da propriedade que, em face da legislação de regência, não tem o condão de suprir o exigência legal de apresentação do ADA para a redução do ITR. Além do mais, a conclusão desse relatório foi no sentido de que a propriedade sob análise não cumpriria a sua função social.

Portanto, restando comprovada a não-apresentação do ADA, o lançamento deve ser mantido no que se refere a essa questão.

III. Áreas de Reserva Legal - Averbação

Em relação, especificamente, às áreas de Reserva Legal, deve-se salientar que a sua averbação à margem da matrícula do imóvel não supre a exigência legal de apresentação do ADA.

O contribuinte declarou em sua DITR 2001 uma área de Reserva Legal de 715,5ha, sendo que apenas a área correspondente a 170,3ha foi averbada e somente 13,0ha em data anterior à ocorrência do fato gerador (1º de janeiro de 2001).

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 constatar 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;

e) logo, não há como se concluir, com base no princípio da verdade material, que a área de Reserva Legal aprovada e, conseqüentemente, averbada em momento posterior à ocorrência do fato gerador garantiria suas reais características de forma retroativa. No período que antecede a prévia aprovação pelo órgão ambiental, a mesma área, que a partir da averbação passará a ser reconhecida como Reserva Legal, poderia estar sendo utilizada até então com outras atividades, rurais ou não. E o que é pior, assegurar ao proprietário o direito de excluir a área de Reserva Legal averbada posteriormente ao fato gerador do ITR seria o mesmo que lhe abrir a possibilidade de declarar tal parcela de sua propriedade em duplicidade: uma como Reserva Legal e outra como utilizada na atividade rural.

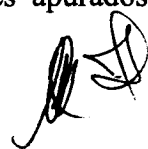
Diante do exposto, mesmo inexistindo para o exercício de 2001 expressa previsão legal exigindo averbação prévia da área de Reserva Legal, as condições definidas na lei para esse procedimento somente se mostrariam eficazes e efetivas se fossem verificadas até a data da ocorrência do fato gerador do ITR, sob pena de se desembocar em um absurdo jurídico que em nada se assemelha ao princípio da verdade material.

Ressalte-se, ainda, que, o Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973), ao tratar da força probante dos documentos, prescreve em seu art. 366:

Art. 366. Quando a lei exigir, como da substância do ato, o instrumento público, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta. (grifei)

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 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). Caso o imóvel rural não seja vistoriado, subsistirão como verdadeiras as informações prestadas pelo contribuinte.

Não obstante as considerações supra, reafirma-se que, mesmo que se considerasse a averbação da área de Reserva Legal, esta não supriria a obrigação do contribuinte de comprovar a existência do ADA para se valer da exclusão de tal área na apuração do ITR.

IV. Áreas de Preservação Permanente – Ausência de comprovação

Quanto à área de Preservação Permanente, considerando as conclusões expostas acima em relação à área de Reserva Legal e tendo em vista a não-comprovação pelo contribuinte da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) que a comprovasse, não há como garantir a sua exclusão na apuração do ITR no presente caso.

O contribuinte apresentou “Relatório Técnico Preliminar nº 013/98” firmado pelo Incra para fins de verificação do cumprimento da função social da propriedade que, em face da legislação de regência, não tem o condão de suprir o exigência legal de apresentação do ADA para a redução do ITR. Além do mais, a conclusão desse relatório foi no sentido de que a propriedade sob análise não cumpriria a sua função social.

Reafirme-se: a comprovação de dados declarados é ônus do contribuinte, que, não o fazendo, estará sujeito ao lançamento de ofício (art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e art. 47 e §§ e arts. 50 e 51 do Decreto nº 4.382/2002).

V. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do presente recurso voluntário e no mérito julgar pelo seu IMPROVIMENTO, em razão da não comprovação, nos termos da legislação de regência, das áreas declaradas a título de Reserva Legal e de Preservação Permanente.

É o voto.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2008



HÉLCIO LAFETA REIS - Relator

