



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10120.004574/2002-14
Recurso n°	132.730 Voluntário
Matéria	ITR
Acórdão n°	303-33.880
Sessão de	06 de dezembro de 2006
Recorrente	GLOBO AGROPECUÁRIA S.A.
Recorrida	DRJ/BRASÍLIA/DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Ano-calendário: 1998

Ementa: 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). Não-incidência. Reserva legal.

Sobre a área de reserva legal não há incidência do tributo, mas a legitimidade da reserva legal declarada e controvertida deve ser demonstrada mediante apresentação da matrícula do imóvel rural com a dita área averbada à sua margem previamente à ocorrência do fato gerador do tributo.

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

Sobre a área de preservação permanente não há incidência do tributo. Carece de sustentação jurídica a glosa da área de preservação permanente declarada unicamente motivada na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama.

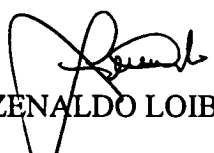
AdP

hst.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a glosa da área de preservação permanente e acolher tão somente 1496,38 ha de reserva legal, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Tarásio Campelo Borges, que dava provimento parcial para excluir tão somente a imputação relativa à área de preservação permanente. Designado para redigir o voto o conselheiro Zenaldo Loibman.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator Designado

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



Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Brasília (DF) que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido no dia 1º de janeiro de 1998, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Fazenda Forquilha, NIRF 547.165-6, localizado no município de Matrincha (GO).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 15 e 19), a exigência decorre das glosas das áreas de preservação permanente e de utilização limitada declaradas e não comprovadas mediante a apresentação: esta, da matrícula do imóvel com a tempestiva averbação¹ da reserva legal; aquela, do Ato Declaratório Ambiental do Ibama.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 25 a 34, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

1) Preliminarmente, requer que seja julgado improcedente o auto de infração por falta de motivação do mesmo.

2) No caso de não acolhimento da preliminar, seja julgado improcedente quanto ao mérito uma vez que o auditor fiscal desconsiderou as áreas de utilização limitada e preservação permanente declaradas pela autuada, alegando que a legislação que trata do ITR “não impõe como condição para usufruir os benefícios fiscais que a reserva legal esteja averbada”.

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

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Ano-calendário: 1998

Ementa: ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. Não comprovada a averbação à margem da matrícula do imóvel da possível área de reserva legal, nem a protocolização tempestiva do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental -ADA, junto ao IBAMA ou órgão conveniado, deve ser mantida a tributação da área declarada como sendo de preservação permanente/reserva legal.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Brasília (DF), recurso voluntário foi interposto às folhas 90 a 101. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

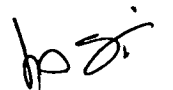
¹ Data da averbação de parte da área de reserva legal glosada (1.496,38 ha): 22 de fevereiro de 2002.

AS

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, arrolamento de bens imóveis para garantia de instância.²

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa³ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, processado com 138 folhas. Na última delas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o Relatório.



² Relação de bens e direitos para arrolamento acostada às folhas 120 e 121.

³ Despacho acostado à folha 137 determina o encaminhamento dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Voto Vencido

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 90 a 101 porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bens imóveis que presumo suficiente em face do despacho de folha 137, 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 Florestal⁴ tudo o quanto diga respeito a tais áreas passíveis de exclusão.

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 margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]”⁵.

⁴ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

⁵ 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.

h-8i

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 inexistente propriedade imobiliária⁶ 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 espécies⁷ 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 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.

faz

⁶ Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

⁷ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

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 tributo⁸. 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.

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 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 da 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 a glosa da área de preservação permanente declarada unicamente motivada na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama, tema sequer enfrentado nos fundamentos do acórdão recorrido.

A propósito do vício ora denunciado, faço uso do disposto no § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, incluído no texto legal pela Lei 8.748, de 1993 ^[9] e deixo de declarar a nulidade do processo a partir do acórdão recorrido, inclusive.

⁸ 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).

⁹ Decreto 70.235, de 1972, artigo 59, § 3º: Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (incluído pela Lei 8.748, de 1993)

de 20

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 06 de dezembro de 2006



TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator designado.

A minha discordância em relação ao voto do eminente relator se restringe à exigência de averbação da área de reserva legal, cuja existência não é contestada, como uma condição prévia a que se exclua a tributação do ITR sobre ela.

Aspecto recorrente nesses processos que tratam da tributação pelo ITR tem sido a falta de percepção para o fato de que nem o contribuinte, nem o IBAMA, nem a SRF podem interferir no conceito de áreas de interesse ambiental definidas em lei especial, como é o caso da área de reserva legal. Essas áreas são conceituadas no Código Florestal e são isentas do ITR por imposição legal. Nem as IN SRF, nem os atos normativos da COSIT têm o condão de alterar o conceito dessas áreas, não podem nem restringir nem ampliar tal conceito.

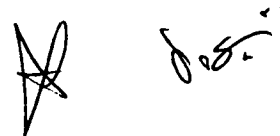
A questão é sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. O mérito que agora se discute trata da exclusão da área de reserva legal sob a alegação de falta da averbação no registro Imobiliário.

A decisão recorrida pretendeu levantar uma nova interpretação a ser dada ao disposto no referido §7º, seria a de que a redação da Lei 4.771/65 mantendo a exigência de averbação à margem da matrícula do imóvel no cartório de registro do imóvel, a não satisfação de tal exigência desautorizaria o reconhecimento de isenção das áreas mencionadas no cálculo do ITR.

Uma interpretação sistemática e teleológica do dispositivo legal não autoriza o entendimento. Como se justificaria que o mesmo texto legal, a MP 2.166-67/2001 pudesse, ao recomendar alterações no Código Florestal, pretender que se observasse como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR a averbação das áreas mencionadas e, em outra passagem, prescrever um comando que altera a redação da Lei 9.393/96 para introduzir precisamente o §7º do art.10, com a determinação 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 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.

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 preservação permanente sob o argumento de que o ADA foi protocolado junto ao IBAMA intempestivamente.

Esse tipo de infração ao Código Florestal poderia e deveria 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).

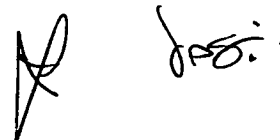
Registra-se, pois, que os atos normativos internos da SRF que pretendem desconsiderar a isenção de áreas de reserva legal ou de preservação permanente por um viés burocrático alienado da importância ecológica e ambiental dessas áreas, não encontram em nosso ordenamento nenhuma sustentação legal, nem lógica, nem mesmo moral. Se fosse de se levar a ferro e fogo a interpretação equivocada, porém defendida na decisão recorrida, e de resto 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 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, ou de preservação permanente assim definida nos termos definidos pelo Código Florestal (mormente quando baseada no art.2º), 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 (exigida na lei 4.771/65) ou não requerido o ADA dentro do prazo estipulado pela SRF, a “pretensa” área de reserva legal ou a de preservação permanente, para efeito de ITR, serão enquadradas como área aproveitável, sujeitando-se a índice de produtividade.

Em razão do que antes expusemos neste voto, para que de plano se afaste qualquer propósito de incitação ao crime ambiental, 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 de



inexistência da área de preservação permanente 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 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 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, ou quanto à área de preservação permanente, de forma alguma poderá prevalecer a presunção somente assumida pelo fisco pela não apresentação de documentos específicos 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 administrativa, civil e penal.

O interessado poderia perfeitamente ser provocado a apresentar provas de melhor qualidade, quando exigidas pela fiscalização, a saber laudo técnico competente, com a descrição topográfica e geográfica da área de modo a identificar a sua definição conforme o Código Florestal, ato legal específico quanto a ser área de interesse ecológico quando for o caso, ou parecer de órgão ambiental competente federal ou estadual, etc.

Nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida ser a área declarada/informada efetivamente uma área legalmente isenta. Neste caso caberia 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, viesse a identificar divergência com o que foi informado e identificado pelo declarante como área isenta, poderia, nos termos da lei, responsabilizá-lo tributária e penalmente.

No caso concreto, em nenhum momento o fisco pretendeu contestar a existência da área de reserva legal, parecendo pretender uma preferência à forma em detrimento da matéria substancial, infringindo os princípios da legalidade, da verdade material e o da moralidade administrativa.

São inadmissíveis as condições impostas por via de IN SRF para a isenção das áreas de interesse ambiental definidas no Código Florestal, porque conforme afirmou o recorrente, representaria ofensa inadmissível ao princípio da legalidade, cuja observância constitui garantia fundamental do contribuinte, e ao contrário do que parece afirmar a decisão recorrida, incumbe e obriga também os órgãos julgadores administrativos.

Portanto, entendo que à recorrente assiste o direito de excluir da tributação do ITR/99 a área de reserva legal, enquadrada na definição da Lei 4.771/65, cuja existência não é contestada.



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

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006



ZENALDO LOIBMAN – Relator Designado