



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº	10215.000701/2002-57
Recurso nº	134.076 Voluntário
Matéria	ITR
Acórdão nº	303-34.172
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	PAULO CAMPOS CORREA
Recorrida	DRJ/RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: ITR/1998. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação da área de reserva legal como condição de seu reconhecimento como área isenta no cálculo do ITR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

ZENALDO LOIBMAN - Relator

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

Relatório

O processo cuida de auto de infração (fls.16/25) lavrado para exigir o ITR/1998 acrescido de juros de mora, de multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 29.671,60, com referência ao imóvel rural denominado “Fazenda Marapi – Várzea e Terra Firme”, cadastrado na SRF sob o nº 5792-4, com área de 3.786,6 hectares, localizado em Prainha/PA. A autuação se deu porque a fiscalização glosou a declaração da área de preservação permanente e a de utilização limitada, determinando a tributação sobre a área total.

Foram apresentados documentos, mas a fiscalização constatou problemas no pedido de ADA ao IBAMA e a falta de comprovação de averbação tempestiva da área de reserva legal, razões pelas quais foi lavrado o auto de infração, glosadas a área de 1.893,3 ha declarada a título de área de preservação permanente e de 946,7 hectares a título de área de utilização limitada (reserva legal), o que levou a um acréscimo da área utilizável, do VTN tributável e alíquota aplicável, resultando o imposto suplementar exigido.

Ciente do lançamento a autuada apresentou tempestivamente a impugnação de fls.29/41, alegando em síntese que:

1. *Na DIAT informou a área de preservação permanente (APP) de 946,6 ha e área de utilização limitada (reserva legal, ARL) de 1.893,3 ha.*
2. *Que se equivocou ao preencher o requerimento de ADA ao IBAMA, indicando os 946,6 ha de APP na linha referente a área de interesse ecológico, ocasionando divergência entre a DIAT e o ADA. Que procedeu à retificação do ADA (doc. I anexo). Tal equívoco não deve afetar o cálculo do imposto devido.*
3. *A legislação regente não exige averbação da ARL antes do fato gerador do ITR. A legislação somente estabeleceu prazo para a protocolização do ADA, permitindo que ocorra dentro do prazo de seis meses previsto para o requerimento do ADA. A averbação foi concluída em 01.07.1998, portanto dentro do prazo para a apresentação do protocolo do ADA.*
4. *Cita em apoio a suas teses acórdãos do Conselho de Contribuintes.*

A DRJ/Recife, através da 1ª Turma de Julgamento, decidiu por unanimidade de votos, ser procedente em parte o lançamento, conforme se vê às fls.53/61.

Considerou comprovada a protocolização tempestiva do ADA, em 26.06.1998 e acatou, em face da documentação apresentada, a alegação de erro no requerimento do ADA, reconhecendo a área de 946,6 hectares da propriedade rural como sendo área de preservação permanente que deve ser excluída da tributação. No entanto, quanto à área de reserva legal, além de constar do requerimento do ADA, deveria estar averbada na data do fato gerador, ou seja, em 01.01.1998, no entanto a averbação só foi efetuada em 01.07.1998. Dessas considerações resultaram alterações no GU, na alíquota aplicável, com redução do imposto suplementar lançado para R\$ 6.195,00, além de multa de ofício e juros SELIC.



Ciente da decisão em 07.11.2005, e irresignado, o interessado apresentou em 06.12.2005, tempestivamente, o seu recurso voluntário de fls.165/180, registrando que a questão que remanesce cinge-se em saber se a averbação da ARL junto à matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador do ITR é, ou não, pressuposto indeclinável à percepção da isenção prevista na Lei 9.393/96. Conclui, depois de vasta argumentação, que as normas do Código Florestal combinadas com a Lei instituidora do ITR, visam à preservação do meio ambiente. Que esse é o entendimento manifestado pelo Conselho de Contribuintes, por exemplo, no acórdão 303-31.340, cuja relatora foi a Conselheira Anelise D. Prieto, julgado em 14.04.2004, no qual assinala que o comando da averbação, constante da Lei 4.771/65, tem outra finalidade, distinta do aspecto tributário, qual seja a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão a qualquer título da propriedade, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade de terceiros eventuais adquirentes. Por outro lado, as razões expendidas na decisão recorrida buscaram se assentar em legislação editada posteriormente ao fato gerador do tributo, ou seja, no Decreto 4.382/2002, em flagrante contrariedade com o disposto no CTN. Ora, se a decisão recorrida reconhece que o Código Florestal não prevê tal exigência, nem tampouco a MP 2.267/2001 o faz, como poderia o referido decreto ter gênese normativa interpretativa. Ademais, a legislação aplicável é aquela vigente à época do fato gerador, ou seja, a Lei 9.393/96, e em nível secundário, a IN SRF 43/97 e 67/97. Estas mencionam o prazo de seis meses para o ADA, e também a necessidade de averbação da ARL sem, entretanto, fixar prazo específico. Se o legislador desejasse impor limite temporal à averbação, a teria consignado no próprio texto legal, ou pelo menos no texto da IN SRF 43/97. O Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, por todas as suas câmaras, têm ultimamente declarado a não obrigatoriedade de prévia averbação da ARL no CRI, admitindo a prova de existência da ARL por outros meios. Vide ac.303-31.656, ac. 303-32.196, Rel. Zenaldo Loibman, em 06.07.2005, ac. 301-31.584, Rel. Atalina Rodrigues Alves, 01.12.2004, ac. 302-36.010, Rel. Walber José da Silva, 19.03.2004. Também a CSRF, em recentíssimos julgamentos, vêm confirmando o posicionamento do Terceiro Conselho, como por exemplo, Ac.CSRF 03-04.241, Rel. Paulo Roberto Cucco Antunes, 21.02.2005, e Ac.CSRF. 03.04.433, Rel. Nilton Luiz Bartoli, 17.05.2005.

Pede, assim, que seja dado provimento ao recurso, reformando-se a decisão da DRJ.

Os despacho de fls.84 atesta a efetivação de depósito recursal suficiente à garantia recursal, conforme documentos de fls. 82/83.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

Trata-se de matéria da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário.

A decisão recorrida reconheceu a área de preservação permanente (APP) na ordem de 946,6 hectares, a ser excluída da tributação do ITR/98. Com isso apenas restou na lide a consideração, ou não, da isenção do ITR sobre a área de reserva Legal (ARL), existente na propriedade rural, e averbada junto à matrícula do imóvel desde 01.07.1998.

Aspecto recorrente nesses processos que tratam da tributação pelo ITR tem sido a falta de percepção da administração tributária para o fato de que nem o contribuinte, nem o IBAMA, nem a própria SRF, podem interferir no conceito de área de reserva legal, conceituada no Código Florestal e isenta 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 abrange a glosa da área declarada como área de reserva legal, para o cálculo do ITR/98, por não comprovação de requisito exigido pela SRF para o reconhecimento da isenção, ou seja, porque não houve tempestiva averbação da referida área no registro Imobiliário.

Penso que o equívoco desse tipo de autuação se deve a uma evidente falta de vocação da SRF para compreender o predominante aspecto extrafiscal existente no ITR. O apego injustificável à forma em detrimento da matéria de preservação ambiental tem levado a administração tributária a expressar, como mais uma vez fez a DRJ neste caso, seu descompromisso com a materialidade da questão, ou seja, com a efetiva existência da área de interesse para preservação ambiental, privilegiando a atuação de gabinete, de mera verificação de papéis, de averbação da área em Cartório, de protocolo de ADA no IBAMA, como se estas providências burocráticas fossem mais importantes que a própria existência da área declarada como sendo de interesse ambiental e com previsão legal de isenção do ITR. Já por estas razões não poderia se sustentar o lançamento praticado no auto de infração, que é absolutamente improcedente por teimar em exigir como requisitos para a isenção do ITR, tarefas ociosas, inúteis, e sem respaldo da lei.

Costuma a SRF atribuir à averbação da ARL, ainda que ao arrepio da lei, papel que extrapola seu significado e sentido. Também a exigência de requerimento tempestivo de ADA, além de inócua e despropositada, revela a falta de percepção quanto à importância da legislação ambiental, quanto ao sentido do estabelecimento da isenção do ITR para as áreas de preservação ambiental obrigatórias, e por mais absurdo que pareça, creio que inconscientemente, chega a administração tributária a praticar, por meio de seu entendimento equivocado, uma verdadeira incitação ao crime ambiental, ao considerar, por exemplo, e eventualmente, como tributável, área de reserva legal, por definição legal, ou de preservação permanente pelo só efeito do art.2º do Código Florestal, quando não esteja aquela averbada junto à matrícula do imóvel, ou, para ambas, não tenha o proprietário providenciado protocolo de pedido de ADA ao IBAMA no prazo exigido em IN SRF, sem nenhum suporte legal. Com arranhões ao princípio da boa-fé e ao da legalidade, basilares no ordenamento jurídico pátrio, a administração tributária costuma se referir ao prazo de seis meses para protocolo de



requerimento de ADA, ou aquele outro de estar a reserva legal averbada em data anterior ao do fato gerador do ITR, como sustentados não na lei, mas na legislação, parecendo com isso pretender equiparar a IN SRF à força normativa de lei, o que constitui aberraçao jurídica.

Em outros momentos tenta buscar respaldo na Lei 4.771/65 para afirmar a obrigação de averbação da área de reserva legal como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR confrontando despudoradamente o §7º do art.10 da Lei 9.393/96 que expressamente determina que para o fim de isenção do ITR são dispensáveis provas prévias por parte do declarante, e que simultaneamente transfere o ônus de demonstrar eventual falsidade na declaração à administração tributária, sujeitando o falso declarante ao pagamento do imposto sonegado e a sanções administrativas, civis e penais. É justamente neste ponto que o procedimento se ressente da falta de iniciativa da SRF para buscar conhecer a materialidade que necessariamente envolve essa questão da isenção do ITR, seja diretamente por sua fiscalização, ou então por meio de outras entidades, como o IBAMA. Lembra-se que apenas um percentual insignificante de imóveis rurais cujos proprietários requereram ADA perante o IBAMA vem a ser efetivamente vistoriados.

Nesse contexto, num eterno jogo de empurra entre a SRF e o IBAMA a administração pública negligencia a fiscalização do ITR, e se contenta de forma condenável a um procedimento burocrático no mau sentido da expressão, apenas interessado em verificar o cumprimento de requisitos inúteis, criados sem respaldo de lei, que teimam na rota do privilégio à forma em detrimento da substância, sem trazer nenhuma cooperação à diretriz constitucional de concretizar a função ambiental da propriedade, de tutelar o direto difuso e coletivo previsto no art.225 da Carta Magna, de se gozar de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Aqueles requisitos estabelecidos pelas IN SRF, mencionados na decisão da DRJ, além de rigorosamente imprestáveis para qualquer comprovação da efetiva existência das áreas ambientais, que devem ser isentas por determinação legal, são perniciosos, no sentido de que a interpretação que vem sendo empregada pela SRF na sua aplicação se traduz, ainda que involuntariamente, num incentivo intolerável à prática de crimes ambientais. Pretender que a simples ausência de averbação no CRI, ou protocolo de ADA, impeça 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, pela SRF, a utilizar aquela área em decorrência da glosa indevida das áreas declaradas como isentas, e por conta disso resolver utilizar a área impedida de uso; estaria sendo a SRF participante ou indutora do mesmo crime ambiental.

Neste processo, consta da decisão recorrida uma clara admissão de ilegalidade da exigência que não passou despercebida ao recorrente e que, por isso, merece breve comentário.

Refiro-me ao trecho do voto condutor da decisão recorrida, localizado entre o final da fl.58, penúltimo parágrafo, e o primeiro parágrafo da fl. 59.

A pretexto de analisar o conteúdo normativo do §1º do art.12 do Decreto 4.382/2002, afirma-se ali, a princípio, que como todo regulamento, apenas consolida a

legislação vigente à época de sua edição, normatizando alguns de seus pontos, mas depois pretende justificar criação legislativa a partir de comando presidencial.

Diz textualmente o voto condutor da decisão da DRJ:

“No que se refere ao §1º supra, trata-se de dispositivo de caráter eminentemente normativo, pois tanto a Lei nº 4.771/65 quanto a Medida Provisória nº 2.166-67/2001., que se constituem na base legal do art.12, são inteiramente silentes sobre a matéria. Logo, depreende-se, sem dificuldades, que trata-se de exigência que decorre da própria Lei nº 4.771/65, de tal sorte que é inteiramente aplicável para o lançamento do ITR do exercício 1998”. (grifos meus).

Ora, não é preciso ser Sócrates para reconhecer o evidente sofisma. A premissa é absolutamente verdadeira, ou seja, não há no Código Florestal nem na Lei 9.393/96 (Lei do ITR), nenhuma previsão de exigência daqueles requisitos referentes a protocolo de ADA e/ou averbação, pretendidos pela SRF, para o reconhecimento de isenção da ARL em relação ao ITR, o que equivale a dizer, como fez a DRJ, que tais leis são silentes sobre a matéria. Porém, tal premissa de nenhuma forma autoriza a conclusão exibida pela autoridade julgadora *a quo*, de que não estando na Lei, mas estando no Decreto que a regulamenta, então seria como exigência decorrente da própria Lei. É isto absolutamente inadmissível no âmbito do nosso ordenamento jurídico, arquitetado em conformidade com o Estado Democrático de Direito, que tem em um de seus pilares fundamentais, como cláusula pétreia, a separação dos poderes.

O Decreto não pode criar norma além dos limites impostos na Lei que pretende regulamentar. Qualquer inovação requereria a edição de nova lei, em sentido estrito, pelo menos de mesmo nível hierárquico que aquela que pretende modificar. No âmbito da proposição republicana da divisão de poderes, inspirada em Montesquieu, é plenamente aceitável o exercício de funções legislativas pelo Executivo, tais como a edição de decretos, de instruções normativas, de portarias, porém, dentro dos limites impostos pelo ordenamento jurídico, sendo intolerável que o Chefe do Poder Executivo, a pretexto de regulamentar uma lei em sentido estrito, emanada do Poder Legislativo, pudesse pretender editar norma que a extrapole e desconheça.

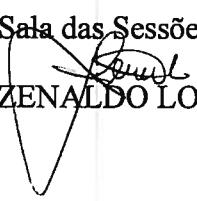
O que se observa aqui é mais uma razão para atestar a absoluta ilegalidade da exigência pretendida pelo fisco acerca do reconhecimento de isenção da ARL, que esta se dá por força de lei.

Informa-se, ainda, que no caso concreto, o interessado logrou demonstrar suas providências tomadas no sentido de promover o requerimento do ADA, dentro do prazo pretendido pela SRF, e a averbação da área de reserva legal realizada em 01.07.1998.

O reconhecimento da isenção também com relação à ARL de 1.893,3 há, deve levar a repartição de origem a recalcular o GU da propriedade rural, reconstituindo o que foi declarado, na ordem de 100%, e a identificar em função da área total, a alíquota realmente aplicável ao presente caso, da ordem de 0,30%.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007


ZENALDO LOIBMAN - Relator