



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

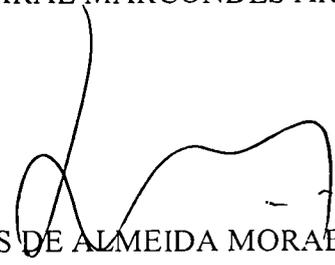
**Processo n°** 10325.001060/2005-53  
**Recurso n°** 136.281  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Resolução n°** 302-1.515  
**Data** 09 de julho de 2008  
**Recorrente** EUCLIDES DE CARLI  
**Recorrida** DRJ-RECIFE/PE

**R E S O L U Ç Ã O**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, acolher a preliminar de conversão do julgamento em diligência à Repartição de Origem, argüida pelo Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, relatora, Corintho Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ricardo Paulo Rosa.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
Presidente

  
LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES  
Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Ribeiro Nogueira e Beatriz Veríssimo de Sena. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal pelo qual se exige do contribuinte em epígrafe (doravante denominado Interessado), o pagamento de diferença de Imposto Territorial Rural (ITR), referente ao exercício 2001, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, relativo ao imóvel denominado “Fazenda Capão da Sucupira”, localizado no município de Alto Parnaíba - MA, com área total de 1.910,0 ha, cadastrado na SRF sob o nº 4403716-3.

Por entender que bem espelha a realidade dos fatos, utilizo-me do Relatório elaborado pela primeira instância:

*No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR e da documentação apresentada pelo contribuinte no curso da ação fiscal, a fiscalização apurou falta de recolhimento do ITR, em virtude de glosa integral do valor declarado a título de área de preservação permanente/área de utilização limitada.*

*Ciência do lançamento em 14/10/2005, conforme AR de fls. 20.*

*Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, através de procurador, a impugnação de folhas 22 a 45, alegando, em síntese:*

*I – que o art. 10 da Lei nº 9.393/1996 estabelece que as áreas de preservação permanente e de reserva legal não são áreas tributáveis, nem tampouco áreas aproveitáveis;*

*II – que a Secretaria da Receita Federal, ao editar as Instruções Normativas SRF nºs 43 e 67, ambas de 1997, apesar de ratificar o texto contido no art. 10 da Lei nº 9.393/1996, passa a legislar sobre o meio ambiente, assunto que não é de sua competência, exigindo documentos não previstos na lei;*

*III – que, para se realizar uma averbação de reserva legal, depois que o imóvel esteja devidamente matriculado, com memorial descritivo descrito na matrícula e com planta arquivada no Cartório, o proprietário contrata um engenheiro agrônomo ou florestal para elaborar um laudo, que posteriormente é encaminhado ao Ibama, o qual procede à vistoria em campo, assinala em mapas de satélite próprios a reserva devidamente descrita em memorial e amarrada em coordenadas cartesianas, emite guias para pagamento de custas e, depois, emite o Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal, o qual é encaminhado ao cartório para averbação na matrícula;*

*IV – que, depois de gravada a reserva no Cartório do Registro de Imóveis, não há razão para se retornar ao Ibama e requerer o Ato Declaratório Ambiental - ADA;*

*V – que a intimação a ele encaminhada não faz menção ao ADA;*

*VI – que são arbitrarias as disposições contidas nos incisos II e III do art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 67/1997, pois é ilegal a “transformação” de áreas de preservação permanente e de reserva legal em áreas tributáveis;*

*VII – que uma instrução normativa não pode se sobrepor à lei;*

*VIII – que será provado na Justiça que as áreas declaradas de preservação permanente e de reserva legal ainda se encontram materialmente na sua fase primitiva, nada tendo sido tocado, maculado ou desmatado;*

*IX – que recebeu correspondência da Confederação Nacional da Agricultura, que recomenda “pertinência de interpor-se recurso administrativo, se cabível quanto ao prazo, perante a Receita Federal, aduzindo os argumentos aqui delineados e mais aqueles citados em sua correspondência, com o fim de provocar o reexame da decisão que lhe é prejudicial e, como visto e salvo melhor juízo, ilegal. Esgotada a via administrativa sem reversão da decisão prejudicial, a ilegalidade do ato é passível de apreciação pelo Judiciário”;*

*X – que na mesma correspondência está transcrita decisão do Mandado de Segurança n.º 98.0063-1, impetrado pela Federação da Agricultura do Estado do Mato Grosso do Sul contra a exigência do ADA, o qual foi julgado procedente;*

*XI – que a reserva legal só pode ser averbada quando do desbravamento da área;*

*XII – que a Receita Federal deveria ter realizado uma fiscalização “in loco” e não na repartição, a teor do art. 14 da Lei n.º 9.393/1996;*

*XIII - que a reserva legal somente deverá ser averbada por ocasião do desbravamento da área, citando trechos de trabalho do Sr. Francisco José Rezende dos Santos, apresentado no X Encontro de Notários e Registradores do Estado de Minas Gerais, em Belo Horizonte;*

*XIV – que a reserva legal sempre foi no percentual de 20% da área do imóvel;*

*XV - que a Lei n.º 7.803/1989, em seu art. 16, em nenhum momento determinou prazo para a averbação e nem previu as sanções para quem não o fizesse;*

*XVI – que o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo dispensou proprietários rurais do Estado da averbação da reserva legal, por considerá-la inconstitucional;*

*XVII – que o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná expediu liminar em favor dos agricultores daquele Estado em 1997, dispensando-os de obter o ADA (documento anexo);*

*XVIII – que o Juiz da 4ª Vara Federal do Mato Grosso do Sul deu procedência a Mandado de Segurança contra o ADA (documento anexo);*

*XIX – que a averbação da reserva legal, antes de uma obrigação, é um direito do proprietário rural;*

*XX – que antes de 1977 os cartórios averbavam intrinsecamente a reserva legal, mediante pedido simples do proprietário, sem a necessidade de passar pelo Ibama, sendo que hoje existem uma série de exigências;*

*XXII – que muitas vezes a não-averbação da reserva legal independe da vontade do proprietário;*

*XXIII – que o momento oportuno para se averbar a reserva legal é quando do pedido de desmatamento ao Ibama (momento da exploração), pois, caso contrário, poderão ocorrer problemas quando do membramento ou desmembramento de áreas;*

*XXIV – que as áreas de preservação permanente e de reserva legal não podem ser “transformadas” em áreas aproveitáveis pela Receita Federal, tendo em vista a necessidade de se preservar o meio ambiente, em cumprimento à Lei nº 4.771/1965;*

*XXV – que a Receita Federal está mancomunada com a destruição do meio ambiente, pois está liquidando e eliminando as áreas de preservação permanente e de reserva legal;*

*XXVI – que junta carta assinada pelo engenheiro agrônomo Janari da Silva Lacerda, CREA 3567 – D/MA, credenciado pelo Ibama tanto como consultor técnico ambiental, bem como para realizar projetos para procedimentos de averbação, onde consta o grande número de documentos necessários para se realizar uma averbação de reserva legal;*

*XXVII – que na mesma carta acima citada, é informada a dificuldade dos setores do Ibama em realizar as averbações face à mudança constante da legislação florestal;*

*XXVIII – que a Receita Federal está fazendo suposições, pois tributar as áreas de preservação permanente e de reserva legal pelo fato de não-apresentação de documentos secundários, significa considerar que as áreas declaradas nunca existiram;*

*XXIX – que do enquadramento legal citado no Auto de Infração, apenas o art. 14 da Lei nº 9.393/1996 é parcialmente pertinente, pois estabelece que o lançamento de ofício somente poderia ser feito após os procedimentos de fiscalização, o que não foi feito;*

*XXX – que o ato de exigir um documento não é um procedimento de fiscalização, pois deveria ter havido a presença ‘in loco’, para que se constatasse se as informações prestadas na DITR seriam inexatas, incorretas ou fraudulentas;*

*XXXI – que nenhum dos artigos da Lei nº 9.393/1996 menciona a necessidade de exhibir documentos, de protocolar requerimento dentro de seis meses junto ao Ibama, e que as áreas seriam tributadas caso não fosse obtido o ADA;*

*XXXII – que contesta todos os artigos das Instruções Normativas SRF n.ºs 43 e 67, ambas de 1997, pois não podem se sobrepor à lei;*

*XXXIII – que contesta as transferências das áreas de preservação permanente e de reserva legal para o título de “área tributável”, pois isto é incoerente, inconsistente, ambíguo e ilegal;*

*XXXIV – que a área está abrangida por um “Parque Nacional”, sendo que não existia à época campo próprio na DITR para informar dita área, o que só ocorreu a partir do exercício de 2004, com a criação do campo “área de interesse ecológico e de servidão florestal” (cópia do Decreto em anexo);*

*XXXV – que requer seja sendo concedido “prazo razoável” para a apresentação de laudos técnicos atestando a localização da propriedade dentro do citado “Parque Nacional”, a ser elaborado dentro das normas da ABNT, passando o ônus da fiscalização para o contribuinte, o qual aceitaria, para provar a veracidade das informações prestadas, mencionando jurisprudência do Conselho de Contribuintes e citando caso em que a DRF/Imperatriz/MA acatou a área de reserva legal declarada por um contribuinte, tomando por base um laudo técnico;*

*XXXVI – que não existe necessidade de comprovação prévia da área objeto da glosa, conforme art. 3º da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24/08/2001;*

*XXXVII – que a mesma Medida Provisória, em seu art. 16, menciona que a reserva legal “deve ser averbada”, e não “tem que ser averbada”, além de não estabelecer qualquer prazo ou sanção.*

*XXXVIII – que a Receita Federal “abandonou” o ADA, passando a exigir laudos e averbações.*

A Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife/PE, ao apreciar as razões aduzidas pelo Interessado, proferiu decisão na qual afirmou o acerto do lançamento tributário impugnado (fls. 81/98), conforme se evidencia pela simples transcrição de sua ementa:

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.**

*A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.*

**ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

*A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.*

*ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO PARA A PROTEÇÃO DOS ECOSISTEMAS.*

*Para efeito de exclusão do ITR não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.*

*INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.*

*A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.*

*ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.*

*Não se encontra abrangida pela competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da inconstitucionalidade de atos legais ou da ilegalidade dos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, uma vez que neste juízo eles se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.*

*DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.*

*A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

Regularmente intimado da decisão supra, em 23 de junho de 2006, o Interessado interpôs recurso voluntário (fls. 102/112), em 14 de julho do mesmo ano.

Nesta peça recursal, o Interessado, além de se insurgir contra a decisão de primeira instância, se reporta a todos os argumentos anteriormente sintetizados e junta farta jurisprudência judicial, a qual ampara a sua pretensão.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

Presentes todos os requisitos para a admissibilidade do presente recurso, corroborando sua tempestividade, bem como, tratando-se de matéria da competência deste Colegiado, conheço do mesmo.

Como visto, o presente processo trata de recurso no qual é requerido o afastamento da exigência fiscal contida no Auto de Infração (fls. 50/57), baseado que foi no descumprimento pelo Interessado da apresentação tempestiva Ato Declaratório Ambiental (ADA) e de averbação à margem do registro de imóveis da área de **utilização limitada**, à data do fato gerador, para fins de exclusão, da base da tributação do ITR/2001, de **área de interesse ecológico e de servidão florestal** equivalente a 1.910,0.

A matéria em tela, em realidade, trata de questão sobejamente conhecida por este Conselho de Contribuintes.

Como é cediço, a “obrigatoriedade” da ratificação pelo IBAMA da indicação das áreas de preservação permanente, de utilização limitada (área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural, área de declarado interesse ecológico) e de outras áreas passíveis de exclusão (área com plano de manejo florestal e área com reflorestamento) somente passou a ter previsão legal com a edição da Lei nº 10.165/2000, publicada em 28.12.00, a qual alterou o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981 (que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação). Apenas a partir da edição daquele diploma legal (lei em *stricto sensu*), cuja eficácia somente se deu 45 dias após (art. 1º da LICC, visto não se tratar de lei que institui ou majora tributo, sujeita à anterioridade tributária), é que o ADA passou a ser **obrigatório** para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR das referidas áreas.

A norma em evidência passou a ter a seguinte redação<sup>1</sup>:

*“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*

(...)

**§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.” (Grifo nosso)**

<sup>1</sup> A redação anterior do parágrafo primeiro do art. 17-O, incluído pela Lei nº. 9.960, de 28/01/2000, dispunha que “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional”. Tal alteração trouxe a obrigatoriedade instituída por lei ordinária do requerimento do ADA para fruição da isenção.

Nesse esteio, é certo que à época do fato gerador, no primeiro dia do ano de 2001, não havia determinação legal de prazo para a apresentação do ADA, eis que a lei encontrava-se em período de *vacatio legis*, sem, portanto, aptidão para a produção de efeitos<sup>2</sup>.

Então, por conta dessa dinâmica legislativa e da interpretação sistêmica do direito, entendo inaplicável ao caso concreto a exigência do ADA como único documento hábil à comprovação da existência da área de conservação ambiental, declarada pelo Interessado na DITR do exercício de 2001.

Como conseqüência, entendo que se abre espaço para que outras formas de comprovação sejam feitas, a exemplo de um laudo técnico que, de nos termos da NBR n.º 8799, qualifique/descreva o imóvel em questão. Aceitável seria, ainda, a apresentação de ato do Poder Público reconhecendo as boas condições de conservação da área em questão no ano de 2001, eis que o Decreto criador do Parque Nacional<sup>3</sup>, propriamente dito, somente veio a ser editado no ano seguinte, 2002, o que o torna inaproveitável *in casu*.

Contudo, nada foi trazido aos autos pelo Interessado.

Portanto, não há subsídios nos autos suficientes ao amparo da tese da Interessada, razão pela qual voto pelo não provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 09 de julho de 2008

  
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO – Relatora

<sup>2</sup> Não se deve confundir a entrada em vigor da norma com a entrada em vigor dos seus efeitos. Nesse sentido, verifiquem-se os ditames de um pequeno trecho extraído do livro "Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro Interpretada", de Maria Helena Diniz : "*A vigência (sentido estrito) poderá coincidir com a validade formal, mas nem sempre, pois nada obsta que uma norma válida, cujo processo de produção já se aperfeiçoou, tenha sua vigência postergada. Realmente, dispõe a Lei de Introdução ao Código Civil, em seu art. 1º, que a norma entra em vigor, a um só tempo, em todo o País, quarenta e cinco dias após sua publicação. Embora válida, a norma não vigorará durante aqueles quarenta e cinco dias, só entrando em vigor posteriormente.*" (fls. 47).

<sup>3</sup> No caso concreto, o Interessado alega que a área, em realidade, seria "área de interesse ecológico", juntando cópia de Decreto presidencial que incluiria a propriedade em um "Parque Nacional", datado de 16/07/2002.

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Redator Designado

Discute-se nos autos a base de cálculo do ITR, frente à existência de área de utilização limitada, e de área de interesse ecológico e de servidão florestal.

Consta dos autos informação de que parte da área debatida está inserida em um Parque Nacional.

Entretanto, não é possível verificar tal situação, nem mesmo se houve a desapropriação do imóvel.

Diante do exposto, VOTO PELA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA À REPARTIÇÃO DE ORIGEM, para que a autoridade fiscalizadora intime o contribuinte a juntar aos autos laudo técnico que comprove que a área debatida está inserida em um Parque Nacional, junte documentos que comprovem a existência deste parque (Decretos, etc.), bem como informe e comprove eventual desapropriação ocorrida na área, no prazo de 60 dias a contar desta intimação, prorrogáveis por mais 30, caso devidamente comprovada a necessidade.

Após, devem retornar os autos para novo julgamento.

Sala das Sessões, em 09 de julho de 2008

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES – Redator Designado.