MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	:	10620.000189/2001-86
Recurso nº	:	127.503
Acórdão nº	:	301-32.481
Sessão de	:	26 de janeiro de 2006
Recorrente(s)	:	A.L.V PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida	:	DRJ - BRASÍLIA/DF

ITR. NULIDADE. AUTORIDADE INCOMPETENTE.
IMPROCEDÊNCIA.
Não caracteriza a nulidade do feito o órgão de julgamento e a autoridade julgadora não ser da mesma jurisdição que o município de localização do domicílio tributário do contribuinte, eis que tal fato não influiu na solução do litígio e não resultou em preterição do direito ao exercício da ampla defesa.
ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.
A obrigatoriedade de averbação, nos termos do parágrafo 8° do art. 16 da Lei 4.771/65 (Código Florestal), tem a finalidade de resguardar, distinta do aspecto tributário: a segurança ambiental, a conservação do estado das áreas na hipótese de transmissão de qualquer título, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade futura de terceiros eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, mediante a assinatura de Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. A exigência da averbação como pré-condição para o gozo de isenção do ITR não encontra amparo na Lei ambiental.
O § 7° do art. 10 da Lei n° 9.939/96 determina literalmente a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, ficando, todavia, responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa previsto nesta Lei, caso fique comprovado posteriormente que sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.
ÁREA DE RESERVA LEGAL. DIMENSIONAMENTO.
A área de reserva legal informada em laudo técnico de avaliação, portanto documento hábil e idôneo, serve para a comprovação de sua existência, inclusive para estabelecer a sua abrangência dentro do imóvel, que in casu, é de 515,7 ha. e não de 687,2 ha. como informado na DITR/ 97.
ÁREA DE PASTAGEM.
Havendo documento hábil e idôneo que ateste expressamente a existência do rebanho bovino à época da ocorrência do fato gerador não há razão porque reduzir, proporcionalmente, a área de pastagem.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Relator e Presidente

Formalizado em: 02 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve presente o Procurador da Fazenda Dr. Rubens Carlos Vieira.

RELATÓRIO

Retornam os autos da diligência à repartição de origem depois de verificada a tempestividade da interposição do recurso pela interessada, portanto, dando cumprimento à postulação formulada.

Como visto o lançamento foi julgado procedente, pela primeira instância, para a efetivação da glosa concernente à Área de Utilização Limitada (Área de Reserva Legal) de 687,2 ha., posto que não restou comprovada a sua existência mediante de documento idôneo e hábil pela declarante. Da mesma forma foi reduzido o tamanho da Àrea de Pastagem, em função do rebanho informado pela ora recorrente e diferentemente apurado pela Declaração do Produtor Rural.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, Relator

Versa a matéria em debate sobre o reconhecimento de áreas de reserva legal e de pastagem aceita, não havendo a Recorrente averbado a referida área à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro competente, nem comprovado o rebanho informado na DIAC/DIAT de 1997, circunscritas ao imóvel objeto da lide, razão pela qual foram glosadas pela fiscalização.

A Recorrente, em relação ao feito, argüiu em caráter preliminar a nulidade do julgamento *a quo* (DRJ/ BSB- DF), em razão do mesmo não se encontrar na mesma jurisdição fiscal que o município de localização do domicílio tributário da contribuinte, com fulcro no art. 4º da Lei 9.393/96.

De pronto rejeita-se esta preliminar de nulidade argüida, haja vista que não influi na solução do litígio posto que não foi proferida por autoridade incompetente e nem resultou em preterição do direito ao exercício da ampla defesa da argumentante.

. Ainda em caráter preliminar argüi a Recorrente, com fulcro no art. 130 do CTN, da impossibilidade de responder pelo ITR/97 em razão do imóvel objeto da lide haver sido alienado a outrem (30/09/02), colacionando nos autos cópia da escritura pública de dação em pagamento que a empresa A. L. V Participações faz a Felisberto Brant de Carvalho Filho e Ziara Ramos Checchia Brant de Carvalho, no valor de R$ 70.086,00 (fls. 95/99, repetida às 319/321).

Outrossim, rejeita-se também esta preliminar posto que preclusa, ou seja, por não ter sido esta matéria apreciada pelo juízo *a quo*, portanto não havendo como apreciá-la no âmbito deste Conselho. Demais disso, em razão de que a transferência retromencionada apenas ocorreu em 30/09/02, logo, após o início do procedimento fiscal que resultou na lavratura do auto de infração em 08/05/01. Improcedente, pois, é a assertiva de preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva.

No que concerne à apreciação das matérias que compõem o mérito da lide quais sejam: a glosa da área de reserva legal e a redução da área de pastagem, a ora Recorrente a título de comprovação às suas assertivas, colacionou nos autos laudo técnico de avaliação elaborado por profissional habilitado, devidamente acompanhado da ART e, de acordo com as normas emanadas da ABNT/NBR, razão pela qual o referido laudo merece acolhida.

O laudo contempla e aprofunda, pontualmente, aspectos quanto à caracterização da região, do imóvel e da realização de vistoria minuciosa do mesmo, aborda os aspectos geológicos e geomorfológicos dos tipos de solo e do seu potencial;

da caracterização do objeto da avaliação e dos níveis de precisão; dos métodos e critérios de avaliação utilizados; da pesquisa de valores realizadas em vendas de 13 imóveis no mesmo município no ano de 1996, inclusive mencionando o vendedor e o comprador de cada imóvel vendido, além da fonte como sendo o Cartório de Notas de Pirapora-MG, para, com base nesses referenciais, estabelecer o valor referencial do imóvel e o valor da terra nua de R$ 103,19/ha., a ser considerado para o ano de 1996. Traz o mapa e fotografias situação e de localização do imóvel.

Realiza também, nos precisos termos da Lei nº 4.771/65, a distribuição das áreas do imóvel, notadamente das áreas de preservação permanente com 33,6 ha, e de **preservação legal com 515,7 ha**, respectivamente, impactando, assim, no dimencionamento da área aproveitável.

Delimita as áreas ocupadas com produtos vegetais, sendo 544,2 ha, plantados com soja; 111,7 ha, com milho; 370,3 ha, com feijão e; 7,2 ha, plantados com mandioca, bem como as respectivas produções anuais por hectare de cada um destes produtos, comprovando estas assertivas com as notas fiscais de venda dos mesmos naquele ano (NF soja - fls. 162/263, NF milho - fls. 292).

Quanto à área de pastagem/ rebanho bovino, objeto de redução pela decisão *a quo,* a ora Recorrente reiterando os termos da Declaração do ITR/ 96, apresenta contrato de parceria agrícola (de mútuo), fls. 154/156, e contrato de comodato (fl. 158), onde de acordo com a cláusula 3ª do primeiro, as partes, uma proprietária do imóvel (outorgante) e a outra (outorgada) dispondo de recursos humanos, técnicos e financeiros voltados à atividade agrícola em terras de terceiros ou arrendadas, resolvem unir interesses onde a outorgada (cláusulas 5ª e 6ª) assume as responsabilidades decorrentes do contrato, inclusive das pendências trabalhistas e da satisfação dos ônus tributários e; no segundo, no parágrafo único da cláusula primeira, cede ao comodatário, a título gratuito, área destinada a pastagem de 120 bovinos, por tempo indeterminado.

O laudo, a partir do contrato de comodato, declara que 120 cabeças foram objeto de contrato com Elmi Chaves da Cunha, retromencionado, e as 44 restantes, da declaração do produtor rural Adiflor-Agrocomercial e Industrial.

O laudo atesta, ainda, que o proprietário naquela ocasião não havia averbado a área de reserva legal à margem da matrícula de seu imóvel, entretanto assinala que a reserva legal, com tipologia localizada existe hoje, portanto, existia em 1996.

Em relação à área de reserva legal cumpre registrar que esta Corte tem acatado o voto apresentado por este Julgador, no qual a matéria sub-judice foi abordada de forma analítica e exaustiva no acórdão nº 303-31.340 pelo ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman, que passou a modelar a jurisprudência deste egrégio Conselho, e que tomo de empréstimo suas razões de julgar, *verbis*:

"Para analisar a questão das áreas de reserva legal, de preservação permanente e de interesse ecológico, devo dizer que a matéria esteve pacificada no âmbito desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes por algum tempo no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, mas recentemente levantou-se questão sobre uma nova interpretação defendida pela emérita Conselheira Anelise D. Prieto, a respeito do § 7º do art. 10 introduzido na Lei 9.393/96 pela MP 2.166-67/2001, quando confrontado com o que determina a Lei 4.771/66, com a redação dada pela MP 1.511/96 e alterações posteriores determinadas pela própria MP 2.166-67/2001. Analisemos com cuidado.
Uma consulta ao texto da Medida Provisória nº 2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, esclarece que ela determinou alterações na Lei 4.771/65 (arts. 1º, 4º, 14, 16 e 44) e também acrescentou um § 7º ao art. 10º da Lei 9.393/1996.

Sublinhe-se que o mesmo texto normativo, a MP 2.166-67/2001 determinou alterações na Lei 4.771/65 (Código Florestal) e na Lei 9.393/96, incluindo nesta um § 7º que trata especificamente de declaração para fim de isenção de áreas de preservação permanente, reserva legal e de servidão florestal.

A questão que se pretende levantar como uma nova interpretação a ser dada ao disposto no referido § 7º, seria a de que a redação da Lei 4.771/65 manteria a exigência de averbação à margem da matrícula do imóvel no cartório de registro do imóvel, e que 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 tal 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 destinar 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, ainda, que é de responsabilidade do declarante 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 devem ser feitas 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, o diploma legal é a Lei 9.393/96, na qual a norma determina literalmente (art. 10, § 7º, Lei 9.393/96) a não obrigatoriedade de prévia comprovação da declaração por parte do declarante, ficando sob a sua responsabilidade (civil e penal) a posterior comprovação de inveracidade da declaração por parte da fiscalização.
Ora, se não há obrigatoriedade sequer de prévia comprovação para o fim especificado de informar a existência de áreas legalmente isentas de ITR, muito menos há de que as respectivas áreas estejam averbadas no Cartório de Imóveis.

O comando da averbação 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, para que se confirme, civil e penalmente, a responsabilidade de terceiros eventuais adquirentes.Tanto é assim que mesmo no caso em que não se pode falar em averbação na matrícula do imóvel no CRI, quando por exemplo se trate de posse, ainda assim deve-se garantir o que interessa ao Código Florestal, a garantia da responsabilidade do posseiro e de eventuais adquirentes do imóvel, a qualquer título, o que se faz por outro instrumento, o Termo de Ajustamento de Conduta, a ser firmado pelo possuidor com o órgão ambiental competente. Consiste numa declaração de compromisso de conservação de características ecológicas básicas e proibição de supressão de vegetação, constando evidentemente a localização da reserva legal, porque é ela que define o caráter da área, previsto em lei.

É frágil e superficial, concentrar na averbação do ADA junto à matrícula do imóvel ou no Termo de Ajustamento de Conduta perante o IBAMA, a responsabilidade de constituição do direito de isenção. A exclusão de tais áreas do universo tributável pelo ITR, não se dá por benesse do IBAMA ou da SRF, mas

exclusivamente por se tratar de área definida legalmente, em termos de características ecológicas e localização específica no território nacional.

Por meio da IN SRF 60/2001, a administração tributária tentou estabelecer um vínculo entre a necessidade de averbação do ADA e o gozo da isenção. Ocorre que a averbação prevista, na Lei 4.771/65, visava tão-somente a responsabilizar o proprietário e eventuais adquirentes pela conservação ambiental. Com isso o procedimento da SRF feriu de morte o princípio da legalidade. Não há base legal para tal procedimento.

É até possível entender a utilidade para um controle tributário que além de se municiar de ato declaratório do IBAMA para servir de mera sustentação à declaração do contribuinte (que se fosse só por isso seria inútil), vise, isto sim, a uma seleção de contribuintes para fiscalização. Não se pode admitir é a política de omissão em fiscalizar o ITR, assim como não se justifica a omissão do IBAMA em termos de fiscalização ambiental. No entanto, é para isso que aponta a mencionada IN SRF, parece esperar que apenas uma providência cartorial e burocrática de declaração do IBAMA mediante informações prestadas pelo contribuinte, averbada em Cartório de Imóveis, possa ter a virtude de constituir uma exclusão tributária. Agir assim é faltar ao compromisso social de fiscalização do tributo, e, principalmente, é afastar-se perigosamente do Estado de Direito.

É por suas características e localização, que a área indicada se enquadra ou não na definição legal de utilização limitada ou de preservação permanente, e por esse motivo está ou não excluída de tributação, e a constatação disso assim como não deve se restringir à leitura da DITR, não deve se restringir ao ADA (leia-se inscrição), esteja ou não averbado.

À primeira vista nada impede a SRF de estabelecer penalidade por descumprimento de obrigação acessória, motivada pela não apresentação de ADA (leia-se inscrição), averbado, ou de Termo de Ajustamento de Conduta protocolado junto ao IBAMA, no prazo fixado pela própria SRF, mas apenas por que este fato pode representar um entrave ao procedimento de fiscalização, a infração ao prazo ou à averbação exigida por ato normativo expedido pela SRF não pode de forma alguma ter o alcance de criar, além da lei, requisito ou condição para o gozo de isenção. Poderia, no máximo, além de motivar uma multa por descumprimento de obrigação acessória, constituir critério de prioridade para a seleção de contribuintes a serem fiscalizados.

Entender diferente, que um aspecto tributário importante como definir um requisito para o benefício da isenção, mesmo se dispondo de um ambiente legal construído, específico e em vigor na Lei 9.393/96, pudesse estar transferido, injustificadamente, para outro diploma legal, cuja finalidade é absolutamente distinta da tributária, é forçar demasiadamente um raciocínio que erige um castelo de areia para explicar que o ato de averbar, neste caso do ADA, de alguma forma pudesse ser importante para a isenção do ITR.

Ao contrário, é da tradição tributária brasileira que, independentemente do título do rendimento, ele deve ser tributado, a renda independentemente de sua origem, é tributada. Da mesma forma no ITR, em que o proprietário, enfiteuta ou possuidor a qualquer título (inclusive usufrutuário), é contribuinte.

Por outro lado, nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida, serem as áreas declaradas efetivamente de preservação permanente ou de reserva legal, ou de servidão florestal, mesmo quando reconhecidas por via de ato declaratório ambiental do IBAMA averbado (leia-se laudo técnico de avaliação). Nesse caso cabe investigar, solicitar comprovações idôneas a demonstrar o estado da propriedade. O que não se admite é que se afirme sustentação legal no Código Florestal, inexistente, para exigir averbação das áreas isentas do ITR, como pré-condição, obstáculo ao reconhecimento dessas áreas como isentas no cálculo do ITR.

Esse tipo de infração ao disposto no Código Florestal pode e deve 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 definição dada na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

A infração cometida contra a Lei 4.771/65 por aquele que não obedece a limitação de uso da propriedade, é crime ambiental, não tributário, não tem o condão de desfazer a condição de área sob reserva legal, ainda que o proprietário lhe tenha dado indevidamente destinação ilícita, deve dar motivo a sanção apropriada que por certo não é de caráter tributário.

A menção no § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 à declaração para fim de isenção do ITR, por certo que se refere a DITR, mas também a qualquer declaração que por ventura possa ser utilizada para o fim de isenção do ITR. Diga-se, a propósito, que em

princípio esse não deveria ser o caso do ADA (leia-se inscrição), cuja finalidade é outra, mas é fora de dúvida que se a administração tributária dele se servir com a finalidade de reconhecimento de isenção de ITR passa a estar abrangido na expressão legal mencionada.

Também observo que a DITR, como também o ADA (leia-se inscrição), mesmo quando averbado na matrícula do imóvel, não constituem prova definitiva do caráter de reserva legal, ou de preservação permanente. Nem um nem outro dispensam a SRF nem o IBAMA, do dever de fiscalizar, sendo que àquele órgão compete fiscalizar o ITR e a este, a conservação ambiental segundo parâmetros previamente definidos na lei. O ADA (leia-se inscrição) é, em princípio, fruto de informações declaradas pelo proprietário-contribuinte, tanto quanto o é a DITR.

No mais o procedimento ditado pela SRF de praticar lançamento tributário pela mera falta de averbação do ADA (leia-se inscrição), é burocrático, no pior sentido da palavra, desincentiva a atividade fiscalizadora propriamente dita e é atentatório ao princípio da legalidade.

No caso concreto acresce, segundo o relatório, que há em andamento projetos florestais aprovados pelo IBDF, implantados a partir de 1979, com prazo de até vinte anos para exaurimento da floresta plantada, num sistema de manejo florestal, plantação de eucaliptos, precedido de autorização, acompanhado por fiscalização e vistoria do IBDF, já que há incentivos fiscais proporcionados por aquele instituto.

Portanto não concordo com a ilustre relatora quando deixa de considerar a área de reserva legal declarada, reconhecida por ADA (leia-se inscrição), apenas por falta de averbação do ADA (leia-se inscrição) no Cartório de Imóveis. Neste caso se infração houver será de caráter ambiental, ou mesmo civil, nunca tributária.

A exigência é descabida, não encontra respaldo legal. A área não passa a ser utilizável só porque não foi feita a averbação do ADA (leia-se inscrição) no Cartório de Imóveis, há uma parte da propriedade que permanece sob reserva legal, e é por isso isenta de tributação pelo ITR, quanto à área especificada; está fora do campo de incidência do tributo. Porém, nada impede que a informação de área de reserva legal declarada, reconhecida mediante ADA pelo IBAMA, venha a ser refutada como decorrência de um esforço investigatório que descaracterize o

estado alegado para tal área, mediante comprovação da inveracidade da declaração".

Isto posto tem-se, ainda, que o art. 3º da MP nº 2.166-67, de 24/08/01, acrescenta ao art. 10 da Lei nº 9.393/96 o § 7º, de cujo texto se extrai:

> *"§ 7º - A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis."*

Constata-se de todo o exposto que a declarante não mais está obrigada, para fins tributários, à averbação da inscrição na margem da matrícula do registro em Cartório, bem como que há outros meios de se verificar a existência de área de reserva legal, sendo o Laudo Técnico de Avaliação uma delas, inclusive a título de comprovação da preexistência e da regularidade da área de reserva legal.

Conclui-se, portanto que, seja o exame procedido sob a ótica do princípio da verdade material, ou mediante os pressupostos legais retromencionados, encontra-se afastada a vinculação da averbação da área de reserva legal à margem do registro da propriedade em cartório como pré-condição ao usufruto da isenção do ITR.

Os documentos que instruem o Laudo de Avaliação (fls. 100/145), apresentados pela recorrente, são, reconhecidamente, legítimos e comprovam as informações prestadas por ocasião da DITR/97. No que se refere especificamente ao rebanho bovino, o contrato de comodato faz menção expressa sobre a existência de 120 cabeças de gado, conforme parágrado único da Cláusula Primeira (fl. 159) e confirmado pelo citado Laudo.(fl. 142)

Ex positis, conheço do recurso posto que atende aos requisitos para a sua admissibilidade, para, rejeitando as preliminares suscitadas, no mérito, dar-lhe provimento, para retificar a área de reserva legal glosada de 687,2 ha, informada na DITR/97, para 515,7 ha, informada no demonstrativo do Laudo Técnico de Avaliação de fl. 140, e ainda, retificar a área de pastagem glosada, de 470 ha, informada também na DITR/97, para 664 ha, constante do Laudo de Técnico de Avaliação, nos termos do demonstrativo (fl.140) retromencionado.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2006

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Relator