



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

**Processo n°** : 10620.000270/2001-66  
**Recurso n°** : 128.515  
**Acórdão n°** : 303-31.935  
**Sessão de** : 17 de março de 2005  
**Recorrente(s)** : WALTER DA MOTA LINS (ESPÓLIO)  
**Recorrida** : DRJ/BRASÍLIA/DF

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – A simples omissão do contribuinte em providenciar em prazo hábil documentação comprobatória de áreas preservadas da propriedade rural não determina a inclusão de ditas áreas, desde que materialmente existentes, na base tributável.

**RECURSO PROVIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES  
Relator

Formalizado em: **18 AGO 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente), Nilton Luiz Bartoli e Tarásio Campelo Borges. Ausente o Conselheiro Zenaldo Loibman.

Processo n° : 10620.000270/2001-66  
Acórdão n° : 303-31.935

## RELATÓRIO

Transcrevo, para adotá-lo, o Relatório da decisão recorrida, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF):

### **“Da autuação**

Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, em 06/06/2001, o Auto de Infração/anexos que passaram a constituir as fls. 01/11 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 1997, referente ao imóvel denominado "Fazenda São João do Rodeio", cadastrado na SRF, sob o n° 2869874-6, com área de 6.671,9 ha , localizado no Município de São Romão/MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$39.554,71 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 31/05/2001 ( R\$28.032,42) e da multa proporcional (R\$29.666,03), perfaz o montante de R\$97.253,16 . A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04 e 08.

A ação fiscal iniciou-se em 24/04/2000, com intimação ao contribuinte (fls. 13/14) para, relativamente a DITR/1997, apresentar os seguintes documentos de prova: 1° - Ato Declaratório Ambiental do IBAMA – ADA, 2° - Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo/florestal comprovando, entre outros, os valores informados das benfeitorias, 3° - Matrícula do imóvel contendo a averbação da reserva legal, e 4° - cópia do cartão de vacina do IMA – ano de 1996. Em atendimento, a inventariante do espólio de Walter da Mota Lins forneceu o Laudo Técnico de Avaliação, acompanhado da ART (fls. 15/30), Certidões expedidas pelo Cartório da Comarca de São Romão (fls. 31 e 32/33), cópia da solicitação do ADA (fl. 34) e declaração expedida pela chefe da Administração Fazendária de Pirapora (fl. 35).

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/1997 (“extratos” de fls. 51/58), a fiscalização constatou a solicitação intempestiva do ADA junto ao IBAMA e a averbação de apenas parte (1.052,0 ha) da área de utilização limitada declarada (total de 2.000,0 ha) e, mesmo assim, fora do prazo.

Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração, glosando as áreas informadas como sendo de preservação permanente (400,0 ha) e de utilização limitada/reserva legal ( 2.000,0 ha), com conseqüentes aumentos da área / VTN tributável/alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$39.554,71 , conforme demonstrado pelo autuante à fl. 07.

Processo nº : 10620.000270/2001-66  
Acórdão nº : 303-31.935

### **Da Impugnação**

Cientificada do lançamento em 20/06/2001 (fl. 38), ingressou a inventariante do espólio de Walter da Mota Lins, em 16/07/2001, com as razões de impugnação de fls. 42/49. Em síntese, alega e solicita que:

- a Lei 9.393/96, que trata do ITR (e da exclusão da área de preservação ambiental da base de cálculo do imposto), ao contrário do que fez a instrução normativa nº 73/2000, em momento algum atribui ao IBAMA o poder de dizer o que é uma área de preservação permanente;

- o Código Florestal define claramente o que é uma área de preservação permanente, não deixando margem para arbítrio e não elegendo, em momento algum, a "opinião" do IBAMA como pressuposto necessário à caracterização da área de preservação permanente, afigurando-se, pois, totalmente desnecessária e dispensável a apresentação do ADA, bastando, para que se tenha a chamada reserva legal, que a área se enquadre na definição do Código Florestal;

- o auto de infração, ao fundamentar a autuação exclusivamente num elemento não previsto em lei (apresentação do ADA fora do prazo) acabou violando o princípio da legalidade, o que torna o lançamento efetuado totalmente nulo, transcrevendo, para corroborar sua tese, ementa do Conselho de Contribuintes;

- a exigência do ADA, prevista no art. 17 da IN SRF nº 73/2000, além de não encontrar respaldo na Lei nº 9.393/96 e no Código Florestal, extrapola o âmbito da mera regulamentação, criando obrigação totalmente nova, o que é proibido pelo Código Tributário Nacional, nos termos dos seus artigos 99 e 100, transcrevendo, para reforçar sua alegação, diversas ementas oriundas do Conselho de Contribuintes;

- não há como não admitir a exclusão da área de preservação permanente em relação à DITR/97, se a mesma foi admitida (ainda que tacitamente) em relação às DITRs de anos anteriores (1992, 1994 a 1996);

- na parte atinente à área de reserva legal, embora a IN SRF nº 43/97, bem como as instruções normativas que a sucederam, realmente prescrevam que somente a área de Reserva Legal devidamente averbada no registro imobiliário pode ser excluída da base do cálculo do ITR, o parágrafo 2º do art. 16 do Código Florestal (transcrito pela impugnante) prevê que área de reserva legal é aquela onde não é permitido o corte raso da vegetação, não afirmando, em nenhum momento, que a ausência de averbação no cartório competente implique na descaracterização da área como de reserva legal, o que se encontra respaldado por jurisprudência do Conselho de Contribuintes, cujas ementas foram transcritas na impugnação;

Processo nº : 10620.000270/2001-66  
Acórdão nº : 303-31.935

- o parágrafo 4º do art. 16 do Código Florestal, introduzido pela MP nº 1.956-51/2000, transcrito na impugnação, dispensou explicitamente o registro, não deixando espaços para divergências;

- nem a Lei 9.393/96 nem o Código Florestal, em momento algum, impuseram qualquer sanção para a hipótese de não averbação da reserva legal na matrícula do imóvel, não sendo permitido ao intérprete estabelecer punição onde a lei não previu, não cabendo à fiscalização "inventá-la";

- não poderia a IN SRF nº 43/97 estabelecer penalidade em caso de não averbação da área de reserva legal, por contrariar disposições legais (arts. 97 e 99 do CTN) e constitucionais (art. 5º, II);

- por fim, requer seja juntado posteriormente laudo técnico demonstrando as características naturais da área de preservação permanente e de reserva legal e que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração em tela, com o conseqüente cancelamento do feito fiscal."

A Instância *a quo* manteve a exigência em decisão unânime, após citar minuciosamente os dispositivos legais que estatuem a obrigatoriedade de averbar-se à margem do Registro de Imóveis as áreas preservadas.

Inconformado, o sujeito passivo recorre a este Conselho, repetindo, essencialmente, o razoamento de que se valeu na fase impugnatória, sem lhe acrescentar argumento novo.

É o relatório.



Processo nº : 10620.000270/2001-66  
Acórdão nº : 303-31.935

## VOTO

Conselheiro Sérgio de Castro Neves, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e apresentar os demais requisitos de admissibilidade.

Com a devida vênia de meus ilustres pares, transcreverei parcialmente meu voto de relator do Acórdão nº. 303-31542, que sintetiza meu modo de ver a que estão *sub lite* na sua essência.

**Este Conselho já prolatou diversas decisões vinculados ao brilhante voto da insigne Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo sobre o Recurso nº. 123.937, estabelecendo que o Ato Declaratório Ambiental (ADA) expedido pelo IBAMA tem valor meramente declaratório, e não constitutivo, não sendo possível desclassificar-se uma área como de preservação permanente com base unicamente na data de protocolo de seu requerimento junto ao órgão certificante. É um argumento jurídico irretocável. A par dele, ou talvez até antes dele, há um argumento lógico.**

**A lei, de forma sábia, aparta da incidência tributária aquelas áreas sobre as quais o Estado limita severamente o direito de propriedade, restringindo o seu uso em nome da preservação da natureza. Onde há florestas, matas, ecossistemas a conservar, impede o proprietário de dispor dessas extensões e, em contrapartida, abstém-se de tributar a propriedade.**

**Para exercer controle sobre essa renúncia fiscal, a Receita Federal quer que o proprietário a mantenha informada da incolumidade das áreas protegidas, mediante atestado de órgão competente. Na omissão do proprietário em atualizar tal informação, determina-se o incontinente lançamento do imposto respectivo por presunção, *juris tantum*, de que a área já não se encontra preservada, quer do ponto de vista ambiental, quer, por via de consequência, da incidência tributária. Trata-se, portanto, de uma providência que a lei e os regulamentos supõem imediata, ou seja, ocorrendo no exercício mesmo em que constatada a omissão.**

**Muito distinta, doutra parte, é a hipótese da revisão fiscal sobre exercícios anteriores, quando exista o competente atestado, ainda que requerido e expedido a destempo, da existência das áreas sob proteção ambiental. Neste caso, é claro, a obstinação em submeter ditas áreas à incidência tributária só pode dar-se sob um de dois pressupostos.**

Processo n° : 10620.000270/2001-66  
Acórdão n° : 303-31.935

O primeiro é que a autoridade tributante admita a possibilidade de que a mata que lá se encontra agora ali não estivesse no exercício anterior. Seria um exercício de imaginação que aceitasse uma floresta elusiva como a Avalon das lendas celtas, que ora está, ora não está em seu lugar, um ecossistema tropical que surgisse pronto de um ano fiscal para outro. Ora, a experiência comum indica que até o Padre Eterno precisa de mais tempo do que o de um exercício fiscal para cultivar uma floresta, e assim parece, de fato, irrelevante que o documento de constatação da existência da área preservada seja emitido bastante depois da apresentação da ITR.

O segundo pressuposto é o que parece ter sido abraçado pela r. decisão recorrida: o de que a omissão do proprietário em requerer ao IBAMA o Ato Declaratório Ambiental seja punível com a inclusão das áreas preservadas na incidência do tributo. Sem dúvida, este é o parecer da instância *a quo*, quando diz:

(...) em que pese o contribuinte instruir os autos com vários documentos, entre eles o Parecer Técnico de fls. 71, resta claro que não se discute, no presente processo, a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de preservação permanente e de utilização limitada. O que se busca é a comprovação do cumprimento, tempestivo, de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação.

Este ponto de vista decorre, sem dúvida, de um outro raciocínio, apresentado logo a seguir na decisão combatida, que é o seguinte:

(...) o ADA não caracteriza obrigação acessória, posto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária (...) Ou seja: a ausência do ADA não enseja multa regulamentar — o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória —, mas sim incidência do imposto.

Há aqui, parece-me, alguns sérios defeitos de argumentação. *Ad limine*, por definição, segundo o art. 113 do CTN, “a obrigação tributária é principal ou acessória”, e a obrigação principal é sempre a de pagar, segundo dispõe o § 1º. do mesmo dispositivo. Daí decorre que, se a apresentação do ADA à SRF não é obrigação principal (porque não envolve prestação pecuniária), nem é acessória, no dizer da decisão recorrida, então não é obrigação alguma, dado que só estas duas espécies existem.

Em segundo lugar, certo é que inexistente penalidade administrativa tipificada para a apresentação fora do prazo do ADA (ou documento equivalente),

Processo nº : 10620.000270/2001-66  
Acórdão nº : 303-31.935

**como agudamente observa a decisão de primeiro grau. Mas de onde, exatamente, decorre sua conclusão de que, por isso, a penalidade (e outra não pode ser, aqui, a palavra) cabível para tal infração é a incidência do imposto? Certamente não existe qualquer previsão legal para tanto, até porque isto equivaleria a transformar uma infração administrativa, cuja gravidade sequer discutirei, em fato gerador do tributo. O ITR teria, assim, dois fatos geradores: a propriedade de imóvel rural e o atraso na protocolização do requerimento de ADA.**

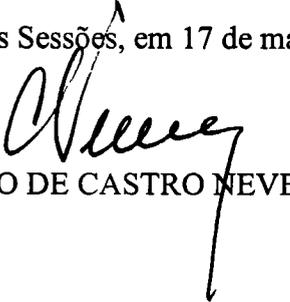
**Por conseqüência, ter-se-ia que o fator importante, determinante, vital para a incidência ou não do tributo sobre a propriedade deixa de ser a existência ou a inexistência material da área preservada, e passa a ser a diligência do proprietário em providenciar o papel que a ateste.**

*Mutatis mutandis*, creio que o raciocínio desenvolvido para aquele caso aplica-se à perfeição ao caso presente. Indiferentemente de a obrigação escritural referir-se a Ato Declaratório Ambiental ou a averbação à margem do Registro de Imóveis, ela deve apartar-se, para a finalidade de imposição do tributo, da existência material de porções preservadas da propriedade rural, a fim de que o sentido da legislação de regência se conserve. A omissão do contribuinte em regularizar, na forma da lei, a documentação relativa às áreas preservadas poderia ser acoimada com penas administrativas, das quais não se cogitou, mas não pode erigir-se como fato gerador do tributo, a modo de cominação, como pretendeu a v. decisão recorrida ao dizer:

**(...) Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre a referida área, a proprietária do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA ou, não adotada tal atitude, deveria oferecer a área de preservação permanente à tributação. [Meu grifo.]**

Por assim entender, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de março de 2005

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Relator