



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Recurso nº : 129.123
Acórdão nº : 303-33.180
Sessão de : 25 de maio de 2006
Recorrente : AGRO PECUÁRIA JOGIL LTDA.
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR/1998. NÃO AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A isenção quanto ao ITR independe de prévia comprovação das áreas declaradas. Não encontra base legal nem a exigência de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis, nem tampouco a exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisitos para o reconhecimento de isenção do ITR. No caso concreto não foram questionadas as existências das áreas de reserva legal e de preservação permanente, nem pela fiscalização nem pela decisão recorrida. Comprovada documentalmente a existência das referidas áreas isentas do ITR.

AVALIAÇÃO DO VTN

Vale o mesmo VTN de R\$ 48,50/hectare, adotado pela Fiscalização da DRF/Curvelo para o ITR/97, também para o VTN do ITR/98. A intervenção da SAFIS da DRF/Curvelo, quando tratou do ITR/97 referente às mesmas propriedades do Vale do Jequitinhonha, foi baseada em dados objetivos da realidade que conhecia, e, ainda nas informações fornecidas pela FAEMG, órgão atuante na região e também fonte de informações válidas ao Sistema de dados utilizado pela SRF.

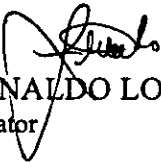
Recurso voluntário parcialmente provido.

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 no que concerne ao VTN, vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa, que davam provimento. Por maioria de votos, dar provimento quanto as áreas de reserva legal e de preservação permanente, vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que não acatava a exclusão relativa à área de reserva legal, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Formalizado em:

27 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Carlos Maia Cerqueira (Suplente) e Nilton Luiz Bartoli. Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

RELATÓRIO E VOTO

Consideram-se aqui transcritos os termos do relatório de fls. 103/107. Os requisitos de admissibilidade para o recurso já haviam sido verificados antes da diligência determinada pela Resolução 303-01.056.

As questões suscitadas são três: A primeira diz respeito a uma área de preservação permanente de 23,8 hectares, desconsiderada pela DRJ, que afirmou não ter sido impugnado este item glosado no auto de infração. A segunda, diz respeito à área de reserva legal declarada de 240,0 hectares, desconsiderada sob a alegação de não comprovação de averbação tempestiva, bem como não protocolização de ADA, e, há, ainda, uma terceira questão, que se põe em torno do valor do VTN a ser considerado como base de cálculo do ITR/98. Foi especificamente a respeito dessa terceira questão que se determinou a realização de diligência, posto que em relação aos dois primeiros aspectos já se havia juntado provas documentais.

Pois bem, a conversão do julgamento em diligência à repartição de origem foi para que esta providenciasse, sob as custas do interessado, laudo da EMATER/MG analisando o VTN que deve ser atribuído para as terras das fazendas localizadas no município de Carbonita/MG com referência a 01.01.1997 e a 01.01.1998, datas dos fatos geradores do ITR/97 e ITR/98 respectivamente.

Recomendou-se que fossem cientificados, o recorrente e a fiscalização da DRF/Curvelo, da diligência determinada, para que, se quisessem, apresentassem questões à EMATER/MG, bem como para opinarem depois de efetuado o laudo técnico requerido antes que estes autos fossem remetidos de volta a este Conselho de Contribuintes.

Retornou o processo depois da diligência. Bem se vê que a diligência determinada não foi atendida. Houve possivelmente mau entendimento, posto que o Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls.114/115) transfere ao contribuinte o encargo de procurar a EMATER e providenciar o laudo requerido pelo Conselho de Contribuintes.

Ora, a razão que determinou a diligência foi a sensível divergência de valores do VTN que a mesma SAFIS/DRF/Curvelo atribuiu a terras da mesma região e do mesmo proprietário, com relação ao ITR/97 e ao ITR/98. A EMATER foi escolhida porque parece ser um dos órgãos consultados pela SRF para amealhar dados aos seus sistemas de informações, e foi expressamente apontado na decisão recorrida como sendo um dos órgãos considerados pela administração tributária como idôneos a produzir laudos técnicos competentes para a avaliação de terra nua. É verdade que bem poderia o contribuinte se recusar a custear tal levantamento, pelo que abriria mão

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

da produção desse laudo pericial que pudesse aclarar os fatos. Mas não foi assim que se procedeu. Vejamos:

Foi produzido o Relatório de Diligência constante às fls.131/135 que, em resumo, traz as seguintes informações:

1. Depois de intimado a respeito da determinação de diligência para apresentação de laudo técnico pela EMATER/MG nos termos descritos na intimação, a interessada limitou-se a justificar a substituição do dito laudo por uma informação procedente do IEF (cópia às fls.122/123).

2. A fiscalização observa que tal informação do IEF não possui os elementos de laudo técnico, nem mesmo chega a uma definição do VTN perquirido, não se refere a um período específico, cinge-se a sugerir para a determinação do VTN, que se acompanhe a prática dos produtores da região, além da óbvia submissão à legislação vigente. É impossível avaliar se tal informação foi prestada com o fim de responder especificamente à diligência determinada pelo Conselho.

3. Por sua vez, a fiscalização da DRF/Curvelo, com relação às divergências de critérios e de valores apontados no voto condutor da Resolução nº 303-01.056, adotados pela fiscalização com relação às propriedades do mesmo contribuinte, localizadas na mesma região, informa que a SRF somente instituiu o Sistema de Preços e Terras (SIPT), previsto no art.14 da Lei 9.393/96, em 03.04.2002. Assim quando se analisou a DITR/97 das referidas propriedades (Recursos nº 129.126 e 129.132), antes do SIPT, foi adotada a orientação da DIFIS (fls.125) que sugeriu com base em dados da FAEMG (fls.126) a adoção do VTN mínimo/hectare de R\$ 97,00, para a região norte do estado e para o vale do Jequitinhonha.

4. Houve arbitramento do VTN para o exercício de 1997, por essa fiscalização, atribuindo aos imóveis de NIRF 0337328-2 (Fazenda Jogil) e NIRF 3853187-9 (faz. Jibóia Tamboril), localizadas em Carbonita/MG, um redutor de 50% em relação ao menor valor adotado por hectare pela FAEMG, por levar em consideração, como atenuante, as condições adversas das terras na região de localização das fazendas, todas situadas no Vale do Jequitinhonha. Acrescenta que tal arbitramento, com atenuação de 50% sobre o valor de R\$ 97,0/há, se justificava plenamente, não só pela indisponibilidade do SIPT à época, o que deixava maior margem de flexibilidade à fiscalização, como também pelo reconhecimento das condições adversas à produção agrícola na região.

5. Entretanto, afirma a mesma fonte, a Seção de Fiscalização da DRF/Curvelo (SAFIS), a autuação referente à Fazenda Ventania (Recurso 129.123), e também a do processo nº 10620.001.323/2002-47, referente ao recurso nº 129.124 (Fazenda Jogil), relativas ao ITR/98, efetivadas em 18.12.2002, utilizaram os dados obtidos do SIPT àquela altura já implantado, com dados alimentados pela COFIS e pela SRRF.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

6. A disciplina hierárquica interna da SRF determinou a adoção obrigatória do SIPT para os fins de apuração de possíveis subavaliações do VTN. Assim esta fiscalização, com relação ao ITR/98 já não dispunha da mesma flexibilidade para arbitramento de valores do VTN. O trabalho da fiscalização não é discricionário, mas vinculado à lei, e os valores constantes do SIPT não são simplesmente “sugeridos”.

7. Foi assim que consultando o SIPT, verificou-se na determinação do VTN a ser adotado para o ITR/98, que havia uma variação de valores médios em função da aptidão agrícola, variando de R\$ 50,00/há (para terras mistas inaproveitáveis) a R\$ 180,00/ha (para culturas e lavouras). Decidiu-se adotar, a partir das informações declaradas pelo interessado, para os imóveis referentes aos recursos 129.123 e 129.124, para o ITR/98, uma média ponderada de forma que resultou a indicação para a área declarada de produção vegetal o valor de R\$ 180,00/há, para a área declarada de pastagem o valor de R\$140,00/há, e para campos o valor médio de R\$ 80,00/há.

8. Assim foi apurado, conforme quadro constante às fls.134, o VTN para o imóvel Faz. Ventania (recurso 129.123) o valor de R\$ 127,05/ha e, para a Faz. Jogil (objeto do recurso 129.124) o VTN de R\$ 102,70/há. A informação da SEFIS chama a atenção neste ponto para que tais valores são “compatíveis”(talvez quisesse dizer “próximos”) ao recomendado pela FAEMG, para o ITR/97, conforme documento de fls.126, que aponta o valor de R\$ 97,0/há para a região do vale do Jequitinhonha.

9. Informa, ainda, que o município de Carbonita, para fins de apuração do ITR, não se inclui no Polígono das Secas, posto que não consta dos manuais para preenchimento da DITR da época do ITR/97 ou ITR/98 (sic).

Das informações acima transcritas se retira, primeiro que a DRF/Curvelo livrou-se da responsabilidade de encomendar o laudo da EMATER/MG, ainda que sob as expensas do contribuinte, e este interessado também dispensou a oportunidade repassada pela repartição de origem, de produzir prova adicional, qual seja a de realização de laudo técnico por intermédio da EMATER ou de outro órgão competente, posto que a informação do IEF trazida a estes autos é mero aconselhamento e não responde especificamente a nada do que foi perguntado.

Em segundo lugar, se percebe, a partir do “Relatório de Diligência” de fls. 131/135, mais uma vez, os equívocos que vem sendo praticados no âmbito da SRF com relação à fiscalização desse importante tributo de natureza extrafiscal, mas não tão importante sob o enfoque arrecadatário.

Embora se entenda o que pretendeu dizer a SAFIS na sua informação sobre a disparidade de critérios e de valores adotados para fixar o VTN relativos a 1997 e 1998, das referidas propriedades em causa, nos vários recursos aqui

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

analisados em conjunto por força das circunstâncias, deve ficar claro que as explicações não convencem e não justificam a magnitude da disparidade de valores.

A disciplina legal de referência para ambos os lançamentos é a mesma Lei 9.393/96. O SIPT é mero instrumento auxiliar de auxílio na apuração dos VTN, sujeito a uma alimentação de dados que pode ser de boa ou de má qualidade, na medida que levem em conta, ou não, dados fornecidos pelos produtores, pelos agricultores, pelos órgãos de fiscalização ambiental, pelas secretarias de agricultura dos estados e municípios, outros fornecidos pelo INCRA, ou obtidos pela própria SRF, de vários modos, inclusive via fiscalização, EMATER, FAEMG, etc. No entanto a mera existência, ou colocação em funcionamento do SIPT, ou de qualquer outro sistema, por si só, nada significa se os dados que dele emergirem conflitarem com a realidade fática.

Refiro-me especificamente ao fato de que às terras do vale do Jequitinhonha a SAFIS, por conhecer de perto suas condições adversas para a agricultura, resolveu aplicar uma redução de 50% sobre o menor valor de VTN apontado pela FAEMG para o vale do Jequitinhonha, ou seja, adotou para o ITR/97 das propriedades da região o valor de (50% x 97,0/há), e resta óbvio que tais propriedades não podem, por passe de mágica, mais do que dobrarem de valor, pelo simples advento do SIPT, cuja concepção, dados e fontes, não determinam a desconsideração das informações da FAEMG, atuante na área considerada, e fonte utilizada anteriormente pela mesma Seção de Fiscalização.

Se foi o conhecimento da região que justificou e levou a SAFIS/DRF/Curvelo, em 2001, a adotar 50% do menor valor apontado pela FAEMG, nenhuma "conta de chegar", engendrada a partir dos valores frios buscados no SIPT, poderia autorizar desconsiderar a atenuação antes defendida, em razão da gravidade conhecida das condições para o vale do Jequitinhonha, e muito menos poderia conduzir a adoção de índices que normalmente se aplicam a áreas plantadas, dadas as más condições das terras em foco para a agricultura. Ora, foi justamente essa falta de aptidão agrícola, ou pelo menos má aptidão, que levou à mesma SAFIS, para o ITR/97 das mesmas terras, a reduzir em 50% o valor atribuído pela FAEMG para o VTN na região.

O SIPT é uma âncora, uma referência, mas não tem o condão de inibir a atuação inteligente do auditor fiscal, não pode e nem deve inibir a agregação de dados de forma a enriquecer a fonte representada pelo SIPT, não pode amesquinhar a qualidade da fiscalização. Dizer o contrário é não perceber a utilidade do SIPT, é tentar pô-lo a serviço da iniquidade, é neutralizá-lo, sem resultado, para o que se espera de uma boa administração desse importante tributo extrafiscal que é o ITR.

Vejamos os termos expressos na Lei 9.393/96, art.14:

"Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas,

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização. (grifos nossos)

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios. (grifo nosso).

.....”.

A partir das próprias informações e conjecturas apresentadas pela SAFIS/DRF/Curvelo, se pode concluir que no caso das propriedades referentes aos recursos 129.123, 129.124, 129.126 e 129.132, não se pode falar em subavaliação pelo contribuinte, posto que para o ITR/97 o VTN de 48,50/ha foi estabelecido pela SAFIS, utilizando até um redutor de 50%. Não se pode, muito menos, falar em informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, posto que foram decididas pelo próprio Fisco e, diga-se, plenamente justificadas. O que ficou injustificável foi logo no ano seguinte a mesma Seção de Fiscalização da mesma DRF/Curvelo se esquecer que as terras rurais eram da mesma região do Jequitinhonha, e simplesmente descarregar no repositório de dados, bons ou maus, representado pelo SIPT, toda a suposta motivação de desconsiderar a realidade factual conhecida pela própria Fiscalização da DRF/Curvelo. Ora, o SIPT foi criado justamente para servir de meio a que a competente administração tributária pudesse considerar o mais possível as diferentes realidades encontráveis neste imenso País. O SIPT não pode servir de desculpa à inércia da fiscalização, nem muito menos justificar conduta omissiva.

Aqui se parte do pressuposto de que fora lógico e defensável o critério adotado pela fiscalização, ao não apenas não adotar simplesmente o valor recomendado em 1997 pela FAEMG, de R\$97,0/ha, por conhecer de perto as agruras da região considerada, mas atenuá-lo em 50%.

A sua certeza de um trabalho firme e coerente, baseado em dados da realidade colhidos mesmo antes da instituição do SIPT, não pode simplesmente desmoronar ante a simples inauguração do referido sistema. Nem também se afigura legítimo inquinar o valor do VTN apontado pela própria SAFIS meses antes, para as mesmas propriedades rurais, de “subavaliação”. Ao contrário deveria conduzir a uma atitude pró-ativa de enriquecer o sistema de dados, pelos meios estruturais e hierárquicos próprios, através do Delgado de Curvelo, e depois do Superintendente da 6ª Região Fiscal, chegando até à COFIS e, se necessário, ao Secretário da SRF, como sinal de convicção sobre o trabalho realizado.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

Com todo respeito, a simples alegação de que a partir da efetivação do SIPT caberia à fiscalização apenas o silêncio, é pretender adotar cegamente qualquer informação ali introduzida sem controle de qualidade, sem crítica responsável, mormente por aqueles servidores auditores da SRF, qualificados e, informados sobre determinada realidade, representa omissão e está longe de cumprir o dever de vinculação à lei, é interpretá-la erroneamente, é militar no sentido contrário ao direito, e, portanto é realizar a injustiça.

O § 1º do mesmo artigo 14 da Lei 9.393/96 não deixa esquecer que são imprescindíveis à alimentação do sistema, as informações das secretarias de agricultura, dos estados e dos municípios, é uma indicação clara ao bom intérprete que o sistema precisa ser enriquecido por informações próximas da localização das terras rurais, o que leva à extrema importância das fontes representadas pela FAEMG, pelo IEF, pela EMATER e outros órgãos. Não se trata, nunca, de atribuir poderes mágicos e absolutos aos números que estejam simplesmente estampados no SIPT, sem crítica, a lei manda que tais informações estejam sustentadas em fontes competentes e sejam, as mais consistentes possíveis. Ademais, sempre se poderá trazer, especialmente em provas produzidas no processo, dados mais específicos que os eventualmente encontrados no SIPT, e nesses casos, cabe à fiscalização atuar com a sua competência e senso profissional para cumprir a determinação legal.

Cumprir a lei não é sinônimo de deixar de raciocinar, ao contrário, é preciso esforço, trabalho e informações adequadas para bem cumprir no caso concreto as previsões legais abstratas.

Do exposto só pode resultar uma das duas conclusões seguintes:

- a) Ou se considera que a intervenção da SEFIS da DRF/Curvelo quando tratou do ITR/97 referente às propriedades do Vale do Jequitinhonha, foi baseada em dados objetivos da realidade que conhecia, e, ainda nas informações fornecidas pela FAEMG, órgão atuante na região e também fonte de informações válidas ao SIPT, para assim considerar a avaliação do VTN pela SEFIS/DRF/Curvelo correta e defensável, ou,
- b) O contrário, para considerar que a atuação daquele setor de fiscalização foi desconectada da realidade da região analisada quanto ao ITR/1997, e, portanto, seria injustificável que fizesse aplicar sobre o menor valor de terra nua apontado pela FAEMG para o vale do Jequitinhonha ainda um redutor de 50%. Seria, então, tão despropositada sua atuação, sem

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

critério técnico-legal, sem coerência, que logo no ano seguinte, na fiscalização do ITR/98, simplesmente porque dados friamente estampados no SIPT apontassem valores correspondentes a mais do que o dobro daquele por ela considerado, simplesmente se escondesse sob a alegação duvidosa de se limitar a cumprir ordens da longínqua COFIS, e da SRRF, para adotar valores extraídos do SIPT, porém, não sem algum “malabarismo”, para ao fim, sublinhar que chegara a um valor apenas um pouco superior ao indicado pela FAEMG antes da redução recomendada pela própria SAFIS, ao modo de uma “conta de chegar”. A ser assim, melhor teria sido simplesmente adotar o tal valor da FAEMG, e não apenas para 1998, mas também, se assim considerasse que errou no ano anterior ao estabelecer o VTN referente ao ITR/97, deveria corrigir de ofício o valor atenuado aplicado, e também naquele exercício adotar o VTN recomendado pela FAEMG.

A minha convicção, entretanto, é a de que a SAFIS da DRF/Curvelo, enquanto se sentiu responsável por uma definição do VTN, lógica e compatível com a realidade que reconhecia para o vale do Jequitinhonha, e, especialmente para as propriedades rurais em apreço, apontou com responsabilidade e coerência o valor do VTN de R\$ 48,50/ha.

Entretanto, a partir da implantação do SIPT, parece que seus auditores fiscais se acomodaram e parecem assentir com a idéia de que seu conhecimento da realidade em que atuam, sua experiência prática, as informações locais, e obtidas de órgãos antes confiáveis a seu critério, e que eventualmente até servem igualmente de fonte ao SIPT, não deveriam mais ser consideradas válidas, nem respeitadas, para simplesmente adotar cegamente números extraídos do sistema, e não apenas extraídos, posto que ainda se fez necessário o manejo de médias ponderadas de valores nem sempre compatíveis com as terras consideradas, para apresentar uma “conta de chegar”.

Com isso, ao contrário do que pretendeu, não cumpriu a lei, tentando ser mais realista que o rei, retirou a inteligência e a técnica do seu trabalho, e quase fez jogar por terra seu respeitável trabalho demonstrado um pouco antes em relação ao ITR/97, quando por falta do SIPT teve que utilizar informações locais mais próximas das terras consideradas, seu conhecimento empírico da região fiscalizada, adotando exatamente os critérios e procedimentos previstos na lei de regência para

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

também serem respeitados pelo SIPT como meio de fiscalização, e nunca inibidor dela.

Portanto, quanto ao VTN, a minha conclusão e o meu voto é no sentido de que vale o mesmo VTN de R\$ 48,50/hectare, adotado pela Fiscalização da DRF/Curvelo para o ITR/97, também para o VTN do ITR/98, para as propriedades analisadas nos recursos 129.123, 129.124, 129.126 e 129.132, em respeito ao conhecimento da região e raciocínio evidenciados na descrição dos fatos constantes das autuações referidas ao ITR/97, com relação ao Vale do Jequitinhonha.

Tratemos agora das outras duas questões explicitadas ao início. A primeira diz respeito a uma área de preservação permanente desconsiderada pela DRJ, que afirmou não ter sido impugnado este item do auto de infração. A segunda, diz respeito à área de reserva legal desconsiderada sob a alegação de não comprovação de averbação tempestiva, bem como não protocolização de ADA.

Diga-se logo, que na impugnação o contribuinte afirmou inicialmente que: *“a área de 23,8 há de preservação permanente ainda se encontra em processo de averbação (sic) junto aos órgãos competentes”*. Depois, no recurso voluntário defendeu em seus exatos termos que: *“o laudo pericial realizado e já citado (está em anexo) comprova de forma cristalina a declaração inicial da existência de 23,8 hectares a título de área de preservação permanente. De forma que se requer com base no art.60, da Lei 9.784/99, a juntada e a apreciação do novo laudo técnico elaborado de conformidade com a NBR 8799/85”*.

Ora, na fase de impugnação a referência a que estaria providenciando “averbação” (sic) junto aos órgãos competentes da área de preservação permanente somada à apresentação de um laudo, com o qual pretendia comprovar a sua existência, me parecem suficientes a demonstrar o ânimo de contestar a referida glosas desde o início da demanda.

Ainda se assim não fosse, há uma diferença fundamental entre questão de fato e questão de direito. Se, eventualmente, uma questão de direito não é enfrentada na impugnação, de fato ela se torna preclusa, impedida de apreciação por ocasião do recurso voluntário. Porém, se a matéria é de fato, sua desconsideração por ocasião do recurso, seria uma afronta descabida ao princípio da verdade material, capital no processo administrativo.

A existência na propriedade rural de área de preservação permanente, ou de área de reserva legal, segundo as definições respectivas postas no Código Florestal, ainda quando não declaradas por erro, ou não alegadas por qualquer motivo na impugnação, não podem ser negligenciadas na apreciação do recurso voluntário sob pena de afrontar a realidade dos fatos, de se julgar sobre uma irreabilidade.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

Passo, pois, à análise das argumentações relativas a tais áreas de preservação permanente, 23,8 hectares, e de reserva legal, 240,0 hectares.

É questão sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. O mérito abrange, além da área de preservação permanente, para a qual não se protocolou pedido de ADA, também a não consideração da área de reserva legal, sob a alegação de que a averbação da referida área no Registro Imobiliário não se deu no prazo suposto legal pela fiscalização, sendo este até a data especificada pela administração tributária, e ainda, a inexistência de ADA.

Inicialmente devo dizer que a matéria quanto à averbação da área de reserva legal esteve pacificada no âmbito desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes por muito tempo no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, mas recentemente, conforme faz a decisão recorrida, levantou-se neste plenário uma questão sobre nova interpretação para o §7º do art.10, introduzido na Lei 9.393/96, pela MP 2.166-67, 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 MP 2.166-67/2001. Analisemos, pois, ainda essa vez, com o cuidado devido.

Uma consulta ao texto da Medida Provisória nº2.166-67, 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 um 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 ITR, 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 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 do mesmo diploma legal, destinasse comando que altera a redação da Lei 9.393/96 para introduzir precisamente o §7º do art.10, com a determinação expressa de que declaração para o fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" (preservação permanente e reserva legal) e "d"

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

(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. Atente-se, ainda, para a introdução, pela mesma MP 2.166-67/2001, do §2º, ao art1º, da Lei 4.771/65, que explicita que os conceitos ali dispostos servem especificamente para os efeitos do Código Florestal.

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 , 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.

Ressalta-se, entretanto, que no caso concreto não se comprovou nenhuma falsidade de declaração, ao contrário, a DRJ não questionou a veracidade das informações veiculadas no Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta assumido pelo interessado frente ao Instituto Estadual de Florestas (IEF) e corroboradas pelo laudo técnico apresentado, somente não reconhecendo a isenção da área de reserva legal pela intempestividade de averbação e pela ausência de protocolo de pedido de ADA. Curiosamente deixa transparecer a aceitação da existência da área referida, mas insiste na sua tributação por um viés burocrático e evidentemente distanciado do objetivo extrafiscal do ITR.

Por outro lado, a documentação apresentada, notadamente o laudo técnico, é em princípio competente e suficiente para identificar a efetiva situação das áreas do imóvel, não apenas no sentido topográfico e geológico, mas também para atestar conforme a definição legal estabelecida no Código Florestal, sua caracterização como área de preservação permanente, por determinação legal isenta de ITR. Lembra-se que o primeiro laudo apresentado, junto com a impugnação, e assinado por engenheiro, e com ART/CREA, na forma expedita, foi rechaçado pela instância julgadora *a quo*, o que motivou o interessado a na fase recursal apresentar

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

novo laudo com nível de precisão normal. De qualquer forma, para o efeito de reconhecer a distribuição das áreas ambos são em princípio válidos merecendo consideração sob responsabilidade do técnico certificante, nos termos da lei.

Em resumo, e já agora englobando à análise o caso da glosa da área de preservação permanente, a fiscalização não se deu por satisfeita quanto à comprovação das áreas isentas do ITR por duvidar de suas existências, nem tampouco a DRJ, simplesmente se descartou a exclusão da tributação sobre essas áreas, porque a área de reserva legal não se encontrava averbada no Cartório de Registro de Imóveis na data da ocorrência do fato gerador do tributo, ou pelo menos até antes da data limite para protocolização de requerimento de ADA ao IBAMA, e com relação à área de preservação permanente, por este último requisito foi desconsiderada, nos termos dispostos em IN SRF.

No entanto não se pode admitir sustentação legal no Código Florestal para exigir, como condição ao reconhecimento de serem isentas de tributação pelo ITR, a averbação das áreas de uso limitado. Esse tipo de infração ao 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 reserva legal, conforme definida na Lei 4.771/65(Código Florestal).

Registra-se, também, 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 jurídico 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 baseada no entendimento exarado em atos normativos internos da SRF, estar-se-ia estranha e inaceitavelmente 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, por necessidade de proteção de certas áreas definidas precisamente no Código Florestal. .

Em sendo área sob reserva legal, mesmo não estando averbada, ou área de preservação permanente, mesmo sem protocolo de pedido de ADA no IBAMA, se o proprietário infringir a lei e determinar uma utilização indevida estará cometendo crime ambiental; da mesma forma se for levado a utilizar aquela área em decorrência da glosa indevida da isenção tributária quanto ao ITR, e por conta disso resolver utilizar a área impedida de uso, estaria sendo a SRF participante ou indutora do mesmo crime ambiental.

Não resisto à tentação de analisar a curiosa e criativa justificativa, entretanto insustentável diante da lógica elementar, tantas vezes evocada para, sem razão, justificar o que seria para seus adeptos de fácil compreensão.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

Afirma-se às vezes, como fez a DRJ, que a averbação da área de reserva legal constitui um compromisso público firmado pelo proprietário do imóvel de que a área indicada será devidamente conservada, dando maiores garantias à preservação de uma área necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos sistemas ecológicos, à conservação da biodiversidade, ao abrigo e proteção da fauna e flora nativas. Até aqui perfeito, nada a objetar, ao contrário, é de se confirmar a assertiva, apenas com o complemento necessário de que a averbação à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente visa precipuamente a prevenir a responsabilidade de eventuais adquirentes, que mesmo sem firmar diretamente compromisso algum, diante do registro público firmado pelo proprietário original, não poderia alegar validamente desconhecimento da impossibilidade, total ou parcial, conforme o caso, de utilização da área sob reserva legal.

Mas o raciocínio acima exposto continua para afirmar que é fácil compreender que o compromisso resultaria inócuo enquanto incentivo à preservação do meio ambiente, se fosse se admitir o aproveitamento pelo contribuinte da isenção relativa ao ITR em seguidos exercícios, sem que providenciasse a averbação exigida em cartório, que se assim fosse nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o Poder Público ao permitir a utilização do benefício da isenção fiscal sem a averbação não teria mais qualquer garantia, o que ao seu ver não ocorre quando existe a averbação da área no registro de imóveis.

Ora, ora, amicus Plato, sed magis amica veritas!

Em que pese a criatividade dos que assim pensam, com todo o respeito, este último parágrafo representa um redondo equívoco, além de ser uma falácia.

Pretende-se que a isenção legal destinada a áreas definidas no Código Florestal como de utilização limitada, ou mesmo à de preservação permanente, seja uma espécie de incentivo ao contribuinte para que colabore com a preservação ambiental, que a Receita Federal seja o xerife dessa preservação, de modo que o órgão tributário possa definir a seu critério, discricionariamente, quem pode ou não usufruir a isenção em comento, e, ao que pude compreender, derivaria da inusitada interpretação forjada, que a averbação, por si só, representa uma garantia de preservação da área.

Nada sobra para ser aproveitado. A premissa de ser a isenção em foco um incentivo ao proprietário rural para que colabore com a preservação ambiental é falsa. Há neste caso, claramente, um impedimento legal para utilização, em variados limites, de certas áreas precisamente definidas no Código Florestal, independentemente da vontade do particular, ou do Fisco, é norma cogente, heterônoma, que vai ao encontro do interesse público definido constitucionalmente de preservação ambiental, ecológica, de patrimônio nacional. Aquele que infringir a

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

norma de preservação ambiental expressa na Lei 4.771/65 com as alterações posteriores incorre em crime ambiental.

Por se tratar de área submetida a um constrangimento legal é que a norma tributária, veiculada na Lei 9.393/97 c/a redação dada pela MP 2.166-67/2001 garante a isenção do ITR sobre tais áreas, independentemente de prévia comprovação na declaração para fim de isenção do ITR, porém estabelecendo a responsabilidade tributária, civil e penal do declarante diante de posterior flagrante de falsidade da declaração por parte da autoridade administrativa. Registra-se que a falsidade prevista é da declaração quanto ao estado da área discriminada, de ser ou não efetivamente área de preservação permanente, ou de reserva legal ou de interesse ecológico, etc.

No presente caso restou comprovada documentalmente a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente, e dessa materialidade não se questionou na decisão recorrida, especificando que a autuação se deu tão somente pela não averbação da área de reserva legal declarada na DITR/97 até a data prevista em IN SRF para protocolar requerimento de ADA. A decisão *a quo* deixa entender que somente a partir da averbação para a área de reserva legal, e protocolo de ADA, para as duas áreas consideradas na análise, é que poderia ser considerada a isenção das referidas áreas. Entretanto, *data venia*, a assertiva constitui monumental afronta aos princípios da legalidade e da verdade material, de importância fundamental no processo administrativo tributário.

Não há no nosso ordenamento jurídico nenhuma base legal a sustentar a autuação procedida sobre as áreas isentas indicadas.

Nem mesmo o Decreto 4.382/2002, que para alguns seria competente para assumir tal fundamento, não cumpre tal função. Como se sabe a isenção foi determinada por lei, e não pode um Decreto a propósito de regulamentar a lei ir além dela. Ademais não parece ser esse o propósito de tal Decreto.

De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento *erga omnes*, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo.

A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área. E é por isso que tal área deve ser necessariamente isenta do ITR.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

Se, por acaso, por mau entendimento do proprietário ou do fisco, ou do IBAMA, vier a ser utilizada uma área que deveria estar preservada por determinação constitucional e legal, terá sido cometido um crime ambiental passível de responsabilização como tal.

De forma que quando a partir de informações do proprietário, o IBAMA expede o ADA, este ato é meramente declaratório de uma situação de fato, apenas atua em auxílio ao reconhecimento de existência da referida área sob reserva legal, por definição legal e nunca administrativa.

A rigor não há nenhuma superioridade em termos de credibilidade entre a declaração de ITR (DITR) prestada perante a SRF e as informações fornecidas pelo interessado ao IBAMA na ocasião em que protocola o pedido de Ato Declaratório Ambiental ao IBAMA.

Nem uma coisa, nem outra, deve dispensar nem a SRF e, nem o IBAMA, das respectivas atividades fiscalizadoras sob suas competências.

A SRF pelas implicações tributárias da isenção do ITR por definição legal, e ao IBAMA pela necessidade de preservação ambiental.

A inusitada pretensão das IN SRF 47/97 e 67/97 de erigir o protocolo de requerimento de ADA em documento de comprovação da existência de área de uso limitado é execrável, primeiro porque nada comprova, segundo porque do requerimento constam tão somente as informações prestadas pelo interessado, que não tem maior relevância do que a declaração prestada à SRF via DITR .

Nada impede, porém, e aliás seria de se exigir, que eventualmente havendo dúvida quanto à informação declarada, a administração tributária aprofundasse a fiscalização de forma a verificar se efetivamente se trata de área legalmente isenta. Esse tipo de fiscalização não se poderia contentar com o mero protocolo de requerimento de ADA e nem tampouco com o próprio ADA , mesmo se esse tipo de ato declaratório decorresse de alguma investigação ambiental *in loco* e não apenas reproduzisse as informações ditadas pelo interessado.

À SRF cabe 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, vier a identificar divergência com o que foi informado e identificado pelo declarante como área isenta, poderá, nos termos da lei, responsabilizá-lo administrativamente e penalmente.

Registre-se, entretanto, que nem o Código Florestal, nem a Lei 9.393/97, mormente após a redação dada ao seu art.10, pela MP 2166-67/2001 representam embasamento legal para exigência de averbação prévia ou requerimento do ADA para fins de reconhecimento de isenção das áreas de reserva legal.

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

Quanto ao ADA ainda costumam dizer os defensores da interpretação oficial, mesma linha esposada pela decisão recorrida, que a Lei 10.165/2000 alterou a Lei 6.938/81 e teria passado a ser a base legal da exigência do ADA para fins de isenção do ITR.

Se fosse verdade que a partir de então houvesse fundamento legal para a exigência de ADA como condição prévia ao reconhecimento de isenção do ITR, em primeiro lugar não se aplicaria ao caso concreto, porque no processo se trata de fato gerador ocorrido em 01/01/1998, e em segundo lugar, a suposta exigência teria sido revogada tacitamente pela MP 2.166-67, quando firmou no art.10 da Lei 9.393/96 a expressa dispensa de comprovação prévia da área de reserva legal para o fim de isenção do ITR.

Ocorre, entretanto, que ao contrário do que supõe a tese oficial, a nova redação da Lei 9.393/96 em nada inovou este aspecto, apenas confirmou a disciplina que já havia e que não autorizava em nenhum momento a exigência pretendida. Nem quanto à averbação, nem quanto ao ADA.

A mesma MP, conforme já dissemos, também modificou o texto do Código Florestal, e a interpretação mais consistente, pelo menos assim considerada na jurisprudência desta 3ª Câmara do Terceiro Conselho, aponta outra finalidade à averbação de tais áreas. Lembra-se que a averbação pode mesmo ser inviável, no caso de posse, e aí o Código Florestal determina alternativa, de forma a que se atinja a finalidade de preservação das referidas áreas e de responsabilização por eventuais infrações ambientais.

Há, porém, quem desdenhe do caráter interpretativo da redação determinada pela MP ao art.10, §7º, da Lei 9.393/96. Ora, o próprio Decreto 4.382/2002 citado por alguns como suposta base da exigência de averbação, foi antecedido de exposição de motivos, a EM 217/MF que, nos seus parágrafos 2º, 3º e 4º, explicita que desde a criação do ITR, sua tributação, fiscalização, arrecadação e administração não haviam sido objetos de regulamentação específica, e a adoção do Regulamento ora proposta (Decreto 4.382/2002) objetiva regulamentar a Lei 9.393/96, que não traz inovações quanto aos dispositivos vigentes, mas tão-somente cumpre a sua finalidade esclarecedora, tanto para o contribuinte quanto para o próprio Fisco. O Anexo à EM 217/MF corrobora o antes exposto.

Portanto não é novidade que embora conceitos como área aproveitável e área efetivamente utilizada já fossem veiculados desde a Lei 8.847/94, somente com o tempo é que a Administração foi solidificando seu entendimento e orientando os contribuintes a respeito. De forma que quando se utiliza um compêndio informativo de perguntas e respostas produzido pela SRF, em 2001, por exemplo, para demonstrar o grau de utilização de uma propriedade para apuração do ITR de 1995 ou de 1996, nada há de errado nisso, não apenas porque não houve alteração dos conceitos legais, mas também por falta de regulamentação específica, o que de resto, sempre ficou evidenciado nas próprias publicações da SRF. A utilização de índices de

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

lotação de gado, de índices de produção mínima por hectare para produtos vegetais, e a forma de calcular a área efetivamente utilizada nessas atividades embora tenham sido esclarecidas posteriormente ao fato gerador do tributo, não apenas não invalidam sua utilização para demonstração no processo, como é o que deve ser feito. É lógico que o raciocínio vale para a definição das áreas isentas que não sofreu qualquer modificação desde o início da tributação do ITR.

A Lei 9.393/96 deve ser interpretada em conjunto com o Código Florestal, com as novas redações, posteriores à Lei 10.165/2000, de forma sistemática, e não autoriza a exigência de averbação da área de reserva legal na data do fato gerador do tributo para fins de isenção do ITR.

Tais áreas, quando existentes, não são isentas por estarem citadas num ato declaratório, nem muito menos por estarem averbadas no Cartório, mas porque estão enquadradas na definição legal dada pela Lei 4.771/65.

A tentativa forçada de emprestar à lei suposta base para a exigência pretendida pelo fisco levaria à constatação de contradição no Decreto 4.382/2002, no art.12, quando trata das áreas de reserva legal, contradição entre os §§ 1º e 2º, posto que primeiro afirma que as áreas a que se refere o *caput* deste artigo devem estar averbadas na data da ocorrência do fato gerador, para em seguida reconhecer que no caso de posse a reserva legal é assegurada não mais pela averbação no Cartório de Imóveis, mas sim por um Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor perante o órgão ambiental competente, informando sua localização (da reserva legal), suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação.

Neste ponto o Regulamento evoca a Lei 4.771/65, art.16, § 10, c/a redação dada pelo art.1º da MP 2.166-67/ 2001, e além de recair na interpretação mais plausível já afirmada, mais uma vez fica evidenciado o caráter elucidativo e interpretativo da MP .

O que efetivamente desponta como finalidade da averbação, prevista no Código Florestal, é que quando a averbação seja possível, sirva para garantir a responsabilização de preservação da área não apenas em relação ao proprietário original, mas também em face de terceiros que venham a adquirir o imóvel rural.

Se o caso for de mera posse, ainda assim se faz necessário garantir responsabilidade pela preservação, e aí se determina o Termo de Ajustamento de Conduta perante o órgão ambiental competente.

Diga-se em conclusão que as disposições da Lei 4.771/65 nada têm a ver com fiscalização do ITR, nem muito menos com isenção do ITR.

É, pois, de se aceitar a comprovação documental apresentada quanto à existência de 23,8 hectares de área de preservação permanente e de 240,0 hectares de área de reserva legal, que devem ser consideradas para a apuração do grau de

Processo nº : 10620.001322/2002-01
Acórdão nº : 303-33.180

utilização da propriedade. Quanto ao VTN deve ser considerado para o cálculo do ITR/98 o mesmo valor de R\$ 48,50/ha atribuído pela SAFIS/DRF/Curvelo por ocasião da fiscalização do ITR/97.

Por todo o exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006.


ZENALDO LOIBMAN – Relator.