



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10650.000179/2001-93
SESSÃO DE : 11 de novembro de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561
RECURSO Nº : 127.200
RECORRENTE : FLÁVIO DE OLIVEIRA FERREIRA
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

ÁREA DE RESERVA LEGAL -

Não há sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis, se ficar comprovada a existência da área de reserva legal por meio de laudo técnico e outras provas documentais, inclusive a averbação à margem da matrícula do imóvel procedida após a ocorrência do fato gerador.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE .

Não há sustentação legal para exigir o ADA como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe da apresentação intempestiva do ADA, se ficar comprovada a existência da área de preservação permanente por meio de laudo técnico e outras provas documentais, à época da ocorrência do fato gerador.

RECURSO VOLUNTÁRIO 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. Os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Atalina Rodrigues Alves e Valmar Fonseca de Menezes votaram pela conclusão. Fez sustentação oral o representante da Empresa o Advogado Dr. Dilson Gerent OAB/RS 14.900.

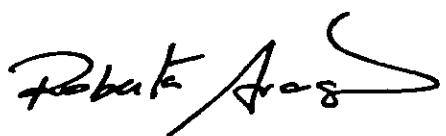
Brasília-DF, em 11 de novembro de 2004

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente



ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, LUIZ ROBERTO DOMINGO e LISA MARINI VIEIRA FERREIRA DOS SANTOS (Suplente). Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional.

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561
RECORRENTE : FLÁVIO DE OLIVEIRA FERREIRA
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATOR(A) : ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração de fls. 01/16 para exigência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) exercício de 1997, acrescido de juros de mora e multa proporcional, no montante de R\$ 13.980,05, referente ao imóvel Fazenda do Salto, no município de Uberaba-MG.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou **impugnação** (fls. 18/29) tempestiva e documentação de fls. 30/81, alegando, em síntese, que:

- A exigência de apresentação do ato declaratório ambiental, cuja falta justificou a glosa da área de preservação permanente e de reserva legal, não está referenciada no enquadramento legal: não está na lei nº 9.396/96, nem na Lei 7.803/89 e muito menos na Lei nº 4.715/65, o que por si só, daria causa à nulidade do auto de infração, por erro na invocação da norma infringida ou pela ausência da norma infringida, já que a exigência do ADA não está definida em lei alguma contrariando também o princípio da legalidade;
- O auto de infração não esclarece a origem de tal exigência, gerando cerceamento do direito de defesa e supõe-se que deve ter sido baseado no disposto em um ato infralegal, uma instrução normativa que também não foi mencionada no auto de infração, a IN 67, de 01/09/97, que alterou a IN 43, de 07/05/97 e introduziu a exigência do ADA para efeito de exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente;
- A exigência do ADA para efeito de exclusão da área de preservação permanente da área tributável do imóvel extrapolou claramente o conteúdo e o alcance da lei em função da qual foi expedida contrariou as regras de interpretação estabelecidas no CTN e feriu o princípio da legalidade, pois, de acordo com a Lei nº 9.393/96, a única condição para que a área de preservação permanente seja excluída da tributação, é a sua existência de fato;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

- O ADA na forma como foi instituído, não passa de mais um instrumento burocrático: é apenas uma simples declaração feita pelo proprietário em um formulário timbrado, informando as áreas de reserva legal e preservação permanente;
- A Receita Federal tem sido obrigada a excluir da tributação as áreas de reserva legal, baseando-se na existência virtual das mesmas, uma vez que a área averbada na escritura não comprova a efetiva existência da reserva legal, apenas impede que seja dividida ou tenha destinação em caso de transmissão de propriedade;
- A averbação é um meio acessório de promover a proteção da área de reserva legal, com efeitos cíveis, em caso de desmembramento ou transmissão de propriedade, para que ela fique gravada para o futuro, impedindo que seja utilizada para outros fins;
- A averbação foi cumprida (vide averbação nº 11/7412 na matrícula do imóvel, em anexo), mas não é ela que define o conceito de reserva legal, não é ela que define a existência da reserva legal e não é ela que define a exclusão dessa área para efeito de tributação do ITR. Se a Lei nº 9.93/96 estabelece que a área tributável é a área do imóvel, menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal, o que determina a sua exclusão (isenção) das mesmas é sua existência no mundo real, entendimento este que encontra respaldo no Conselho de Contribuintes (transcreve algumas ementas);
- Como a averbação da matrícula e o ADA não foram feitos à época, apenas o ônus da prova se inverteu: agora cabe ao impugnante a obrigação de provar a existência da reserva legal e da área de preservação permanente à época do fato gerador, em 1997. Nesse sentido, o laudo técnico, feito por profissional habilitado e acompanhado de ART comprova exaustivamente, por todos os meios possíveis, a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente, bem como a foto satélite e a farta documentação fotográfica, além do termo de compromisso de preservação de florestas emitido pelo Instituto estadual de florestas do Estado de Minas Gerais, que é, por sinal, um documento muito mais consistente que o ADA, pois firma um compromisso efetivo de preservação;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

- As reservas existiam desde de 1997, época do fato gerador do ITR em questão, tal como foram vistoriadas em dezembro de 2000. inclusive, o laudo concluiu que todas as áreas identificadas na propriedade são constituídas por vegetação primária ou em estágio muito avançado de regeneração, o que lhe permitiu afirmar com segurança terem sido formadas há pelo menos 12 anos;
- Se as áreas de reserva legal e preservação permanente não existissem, como presumiu o fiscal autuante, elas teriam sido transformadas em pasto e os proprietários teriam um rebanho maior;
- A fiscalização poderá, se desejar, fazer a verificação, *in loco* ou nomear perito, ficando, desde já os proprietários disponíveis para acompanhar visita na propriedade em data e hora combinada.

A Autoridade de Primeira Instância julgou procedente o lançamento fiscal, com base na ementa a seguir descrita:

“ Assunto: Imposto Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não ocorre cerceamento do direito de defesa se constam nos autos a descrição dos fatos e enquadramentos legais, bem como se revela o contribuinte conhecer plenamente as acusações imputadas.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Não reconhecida como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, deve ser mantida a tributação da referida área.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL

Não declarada como de interesse ambiental nem comprovada a solicitação tempestiva do correspondente documento junto ao IBAMA ou órgão conveniado, bem como não efetivada, tempestivamente a averbação da área à margem da matrícula no Registro de Imóveis, deve ser mantida a tributação da referida área.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos da SRF.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

O contribuinte apresentou **recurso** para repetir as mesmas alegações já apresentadas na peça impugnatória, (fls. 101/114) e anexou documentação de fls. 115/190.

Foi anexada às fls. 192 a cópia do termo de abertura de processo de arrolamento de bens, para seguimento de recurso voluntário.

É o relatório.



RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

VOTO

O recurso é tempestivo e se reveste de todas as formalidades legais, portanto dele tomo conhecimento.

O processo trata de exigência do ITR/97, com base na exclusão da área de 109,7 ha como de preservação permanente, por ter sido protocolizado intempestivamente o Ato Declaratório Ambiental – ADA, junto ao IBAMA e da exclusão da área de 360,3 ha como de reserva legal, por ter sido averbada após a ocorrência do fato gerador do imposto.

Conforme se verifica são duas as questões a serem analisadas, entretanto como se tratam de matérias relativas à intempestividade dos documentos apresentados em ambas as exclusões trataremos das questões em conjunto, conforme a seguir disposto.

Inicialmente cumpre observar o disposto na MP 2.166/2001 que alterou o art. 10 da Lei nº 9393/96, *in verbis*:

“Art. 3º O art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 10.

§ 1º
I -
II -
a)
b)
c)
d) as áreas sob regime de servidão florestal.
.....

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

§ 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."(grifo nosso).

De se esclarecer que, as áreas da alínea "a" são as de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.

Como no caso em exame, trata-se de área de reserva legal e de preservação permanente, estas áreas não estariam mais sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, conforme previsto na Medida Provisória 2.166/2000.

Neste mesmo sentido adoto os trechos do voto proferido no recurso de nº 127.562, do Ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman que transcrevo a seguir:

"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 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, contudo que é de sua responsabilidade 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, de preservação permanente ou de servidão florestal, 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.

A

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

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.

...

Não há no nosso ordenamento jurídico nenhuma base legal a sustentar a autuação procedida. Nem mesmo o Decreto 4.382/2002 é competente para assumir tal fundamento. 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. 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.

Nada impede, entretanto, que eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida a informação declarada, de ser efetivamente uma área legalmente isenta. Nesse caso cabe investigar, amealhar comprovações idôneas para eventualmente demonstrar o estado da propriedade diferente do alegado, com

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

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 tributária e penalmente.

Nem o Código Florestal, nem a Lei 9.393/96, 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 ou de preservação permanente.

.

Diga-se, porém, que quanto ao ADA costumam dizer os defensores da interpretação oficial, 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 01/01/1997, e em segundo lugar a suposta exigência teria sido revogada pela MP 2.166-67 (Lei Ordinária), quando firmou no art. 10 da Lei 9.393/96 a expressa dispensa de comprovação prévia das áreas de reserva legal e de preservação permanente 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

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.

...

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 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 evidenciada 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. Tais disposições da Lei 4.771/65 nada têm a ver com fiscalização do ITR, nem muito menos com isenção do ITR. “.

Esclarecida esta questão de que as áreas de preservação permanente e a de reserva legal são isentas de tributação do ITR não apenas por estarem citadas num ato declaratório nem por estarem averbadas, mas sim por estarem enquadradas na definição legal dada pela lei 4.771/65 cumpre verificar se existe a comprovação das referidas áreas para efeito de exclusão de tributação do ITR em questão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 127.200
ACÓRDÃO Nº : 301-31.561

Conforme se verifica no laudo técnico, feito por profissional habilitado de fls. 32/66 e acompanhado de ART de fls. 68, e no termo de compromisso de preservação de florestas emitido pelo Instituto estadual de florestas de fls. 70/73 restou comprovada a existência da área de reserva legal e da área de preservação permanente.

No caso concordo com o recorrente no sentido de que apesar do Termo de Preservação de Florestas ter sido emitido somente em 21/12/2000 as reservas existiam desde de 1997, época do fato gerador do ITR em questão, tal como foram vistoriadas em dezembro de 2000, uma vez que, o laudo concluiu à fls. 43 que todas as áreas identificadas na propriedade são constituídas por vegetação primária ou em estágio muito avançado de regeneração, o que lhe permitiu afirmar com segurança terem sido formadas há pelo menos 12 anos.

Portanto, esta é uma prova de que a floresta nativa existe, e ainda que o referido Termo ateste a sua existência posteriormente ao fato gerador do ITR/97 fica comprovado que se a área está conservada até a data da prova, é claro que antes ela já existia.

Assim é que devem ser excluídas da tributação do ITR/97 as áreas de 358 ha de reserva legal e a área de 109,7 ha de preservação permanente por estarem devidamente comprovadas, através do laudo técnico e do Termo de Responsabilidade de Preservação de Florestas.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2004



ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO - Relatora