



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

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Recurso nº : 129.134
Acórdão nº : 301-32.126
Sessão de : 13 de setembro de 2005
Recorrente : ANFER PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS. COMPETÊNCIA.

Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, nos limites de suas jurisdições, conforme definido pela Portaria Ministerial no. 259, de 29/08/98, compete julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspectores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ILEGITIMIDADE. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Preliminares de nulidade e de ilegitimidade passiva da parte rejeitadas.

ÁREA DE PASTAGENS. LAUDO TÉCNICO. É fundamental que o laudo técnico de avaliação seja elaborado em conformidade com as normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8799), e acompanhado de cópia da Anotação de Responsabilidade Técnica - ART. Não demonstrando, de forma cabal, que o imóvel em análise possua as características que alega o recorrente, há que se indeferir a pretensão da recorrente.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. *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.*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVICÇÃO. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

RECURSO A QUE SE DÁ PROVIMENTO PARCIAL PARA ADMITIR A ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE DECLARADAS PELA RECORRENTE.

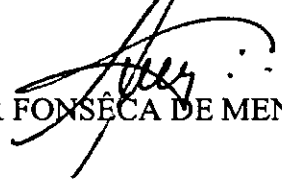
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade da decisão recorrida e de ilegitimidade passiva de parte. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente



VALMAR FONSÊCA DE MENEZES
Relator

Formalizado em: **27 ABR 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho. Fez sustentação oral o Advogado Daniel Barros Guazzeli OAB/MG nº 73.478.

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração para exigência do ITR correspondente ao exercício de 1997, lavrado em virtude da glosa dos seguintes itens da sua declaração:

- Área de preservação permanente, não tendo apresentado o ADA, quando intimado;
- Área de utilização limitada (reserva legal), sem comprovação da correspondente averbação na matrícula do imóvel;
- Existência de rebanho de 181 animais de grande porte, não tendo o contribuinte apresentado a declaração de produtor rural referente ao ano de 1996, comprovando tal fato.

Em vista da impugnação apresentada à fl. 26, do relatório da decisão recorrida, transcrevo, a seguir, as alegações apresentadas:

"I - DESCRIÇÃO DOS FATOS

Segundo o agente autuante, a Impugnante teria cometido as seguintes infrações:

"001 - IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

GLOSA DAS ÁREAS DECLARADAS COMO SENDO DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, UTIL. LIMITADA E DO REBANHO BOVINO

A Contribuinte acima identificada informou em sua declaração de ITR do exercício de 1997 uma área de cento e cinquenta hectares de preservação permanente.

Intimada a apresentar o Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, a contribuinte não o fez.

Também não apresentou a matrícula do imóvel contendo a averbação da reserva legal, referente a área de quatrocentos e quarenta e dois vírgula oito hectares de utilização limitada, informada na declaração.

Para fins de apuração do ITR a área de preservação permanente será reconhecida mediante apresentação do Ato Declaratório

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

Ambiental do IBAMA, e a área de reserva legal deverá estar averbada à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, no prazo legal.

A Contribuinte informou a existência de um rebanho de 181 animais de grande porte.

Entretanto não apresentou a cópia da declaração de produtor rural do ano de 1996 comprovando a existência desse rebanho."

Pela prática das irregularidades apontadas acima, exige-se da Impugnante crédito tributário no valor de R\$ 9.347,59 (nove mil, trezentos e quarenta e sete reais e cinquenta e nove centavos), a título de ITR, juros e multa de mora.

Contudo, consoante passará a ser demonstrado a seguir, o lançamento fiscal efetuado afigura-se totalmente improcedente.

II- ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

III - A Configuração da Área de Preservação Permanente independe da apresentação do ADA/Exigência não prevista em Lei

Como já ressaltado, um dos fundamentos da autuação diz respeito ao fato de a Impugnante não ter providenciado junto ao IBAMA o ato declaratório de que o seu imóvel rural seria uma área de preservação permanente.

*Com efeito, segundo o entendimento adotado pela fiscalização, respaldado no art. 17 da IN SRF nº 73, de 18.07.2000, somente podem ser consideradas áreas de preservação permanente aquelas expressamente reconhecidas como tal pelo IBAMA.
Para não haver dúvida, transcreve-se:*

"Artigo 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental de preservação Permanente ou de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato do IBAMA, ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:

(...)

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar, recalculando o ITR devido."

Sendo assim, como a Impugnante não apresentou o mencionado ADA, a fiscalização, dando cumprimento às disposições da malsinada instrução normativa, desconsiderou a área declarada

como sendo de preservação e, conseqüentemente, recalculou o ITR devido.

Em princípio e num exame superficial dos fatos, poder-se-ia pensar que a fiscalização agiu corretamente. Contudo, se proceder-se a uma análise mais detida do problema, verificar-se-á que o auto de infração não pode prosperar.

Primeiramente, há observar-se que a Lei nº 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, em momento algum atribuiu ao IBAMA o poder de dizer o que é uma área de preservação permanente.

Com efeito, segundo a referida Lei nº 9.393/96, para que uma área seja "de preservação permanente" (e com isso seja excluída da base de cálculo do ITR) basta que se enquadre na definição prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965): "Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

(...)

Art. 10...

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á :

(...)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) 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;

Por sua vez, o Código Florestal define claramente o que é "área de preservação permanente":

"Art. 1º...

(...)

§ 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:

(...)

II - Área de preservação área protegida nos termos dos arts. 2º e 3º desta Lei, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e

flora, proteger o solo e assegurar o bem estar das Relações humanas."(Redação dada pela Medida Provisória na 1.956-51, de 26 de junho de 2000)

Como se pode verificar, o Código Florestal não deixa margem para arbítrio. Define de modo cabal e explícito que área de preservação permanente (como o próprio nome já sugere) é área não devassada, que conserva as suas características naturais.

Note-se, também, que em momento algum o Código Florestal elege 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.

Com efeito, para que se tenha a chamada área de preservação permanente basta que a área se enquadre na definição do Código Florestal, isto é, esteja intocada pelo homem. Só isso!

A fiscalização federal, infelizmente, ao invés de se ater estritamente ao que dispunha a lei, optou por aplicar as questionáveis disposições da Instrução Normativa SRF nº 73/2000.

Esqueceu-se o Fisco, no entanto, que "O lançamento tributário, por constituir-se ato administrativo, está adstrito ao princípio da legalidade, e portanto deve obedecer rigorosamente aos requisitos previstos em Lei sob pena de ser nulo." (1º CC, 2ª Câmara, Acórdão 102-43924, Rel. Cons. Leonardo Mussi da Silva, j. 19/10/99)

Como é de fácil constatação, o auto de infração ora impugnado, ao fundamentar esta parte da autuação exclusivamente num elemento não previsto em lei (não apresentação do ADA), acabou violando o princípio da legalidade, o que, sem sombra de dúvida, torna o lançamento efetuado totalmente nulo.

Nesse sentido, vale conferir a recente decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região (doc. anexo):

"Nos termos da lei nº 9.393/96 (art 10. 1ª na ")0, as áreas de preservação permanente e de reserva legal e-fvamente não precisam ser previamente reconhecidas pelo Poder Público para que ocorra o recolhimento do IMposto Terrntorial Rural, exigência esta indevidamente feita pela IN-SRF nº 67/97 (ao exigir o Ato Declaratório Ambiental para o não lançamento suplementar do tributo)." (TRF 1ª R., 3ª Turma, AMS nº 1999.01.00.028101-1, Rel. Juiz Saulo Casali, j. 23.05.2001,).

11.2 - A Instrução Normativa Instituidora do ADA não pode extrapolar os Limites da Lei

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

Como já mencionado no tópico anterior, a exigência de ato declaratório ambiental 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, como cediço, é terminantemente proibido pelo Código Tributário Nacional.

Com efeito, nos termos dos arts. 99 e 100 do CTN, uma instrução normativa, que deve restringir-se ao conteúdo e ao alcance da lei, isto é, apenas explicitar a forma de execução da mesma, jamais pode transpor, inovar ou modificar o texto da norma que regulamenta.

Nesse sentido, a jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

"No sistema jurídico brasileiro, as normas complementares devem estar sempre subordinadas à lei à qual se referem, não lhes sendo permitido criar direito novo, mas apenas estabelecer normas que Rgrmitam explicitar a forma da execução da lei, devendo ser exclusivamente intra/saem e secundunt/saem" (2º CC, la Câmara, Acórdão 201-73110, j. 14.09.99)

"As Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam." (2º CC, la Câmara, Acórdão 201-72.754, j. 18.05.99)

"Instrução Normativa não é ato próprio para ampliar o campo de incidência de tributo, nem Me extrapolar os limites da lei" (2º CC, la Câmara, Acórdão 201-72441, j. 02.02.99)

Ora, como a IN SRF 73/2000 (que previu que somente o ato do IBAMA pode caracterizar uma área como de preservação permanente) extrapolar os limites do Código Florestal (que definiu o que vem a ser área de preservação permanente, independentemente de qualquer atestado), revela-se totalmente absurda e inconcebível a inclusão da área preservada na base de cálculo do ITR.

11.3 - A Área declarada como sendo de Preservação Permanente é considerada de Relevante e Excepcional Interesse Ecológico.

No presente tópico, demonstrar-se-á que a área informada na DITR como de preservação permanente preenche todos os requisitos legais que a caracterizam como tal, ou seja, é uma área que conserva todas as suas características naturais originais, estando,

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

inclusive em processo de incorporação ao Parque Estadual da Serra das Araras.

Com efeito, no dia 21 de janeiro de 1998, o Governador do Estado de Minas Gerais, no uso de suas atribuições constitucionais, criou o Parque Estadual da Serra das Araras:

"Decreto nº 39.400, de 21 de janeiro de 1998.

Cria o Parque Estadual da Serra das Araras e dá outras providências.

O Governador do Estado de Minas Gerais, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 90, II, da Constituição do Estado, e tendo em vista a disposição do artigo 5º, da Lei Federal nº 4.771, de 15 de setembro de 1965,

DECRETA:

Art. 1º - Fica criado, na região norte do Estado, no município de Chapada Gaúcha, o Parque Estadual da Serra das Araras. que ficará, como os demais. subordinado ao Instituto Estadual de Florestas - IEF." (Diário Oficial do Estado de Minas Gerais de 22.01.98) (doc. anexo) (grifou-se)

Posteriormente, no dia 30 de novembro de 1998, o Conselho de Administração do Instituto Estadual de Florestas, decidiu:

"Aprovada à unanimidade, o Parecer Técnico da Diretoria de Zoneamento Ambiental - SEMAD. de ~Nação da área do Parque Estadual da Serra das Araras, Chapada Gaúcha/MG, autorizando o IEF a dar continuidade aos estudos das áreas relacionados (sic) à questão fundiária e legal do processo. observando o disposto na Deliberação nº 464/97" (Diário Oficial do Estado de Minas Gerais de 05.12.98) (doc. anexo) (grifou-se)

Após a realização de vários estudos, a área de preservação permanente em análise, assim como outras áreas e fazendas, foram transferidas ao Instituto Estadual de Florestas, mediante "Escritura Pública de Transmissão ao Patrimônio Público Mediante Compensação e outros Ajustes de Imóveis Rurais, Considerados Técnica e Cientificamente como de Relevante e Excepcional Interesse Ecológico" (doc. anexo)

Os fatos narrados (e devidamente comprovados pelos documentos anexos) não deixam margem para divergências: se a área referida não fosse de preservação permanente, como ela poderia possuir

"relevante e excepcional interesse ecológico", estando em vias de ser incorporada a parque florestal? Com o devido respeito, afigura-se verdadeiramente impossível contestar a e Âstência da área preservada!

É que, conforme já pacificado pelo 2º Conselho de Contribuintes, "Devidamente constatada, através de Instituto Ambiental vinculado a Poder Público Estadual, a existência de áreas de preservação permanente e de reserva legal são estas abrangidas pela isenção do imposto. "(2º CC, 3a Câmara, Acórdão 203-05127, j. 08/12/98)

No mesmo sentido, os seguintes precedentes:

"O benefício isencional deve ser concedido caso o imóvel rural comprovadamente esteja inserido em área de preservação permanente." (Acórdão 203-01659, j. 24/08/94)

"Somente são consideradas isentas as áreas definidas e comprovadas como de Interesse ecológico por órgão do poder competente, federal ou estadual" (2º CC, 3a Câmara, Acórdão 203-06191, j. 08.12.99)

"O dispositivo legal atinente, interditório do real aproveitamento da propriedade rural, por inseri-la em áreas de preservação permanente, tais como "Estação Ecológica", é suporte firme para isentar da cobrança fiscal o imóvel questionado, visto que não se pode desconhecer o ordenamento legal vigente, conforme preceituado pelo princípio administrativo da publicidade. Recurso provido." (2º CC, 3a Câmara, Acórdão 203-01868, j. 08.11.94)

Nem se diga, por outro lado, que o fato de o reconhecimento da área como de preservação permanente ser posterior à DITR/97 impediria o gozo do benefício já em relação ao ano-base de 1996, eis que, obviamente, as florestas não se formam de uma hora para outra.

Com efeito, se no ano 2000 foi reconhecida a existência de florestas no imóvel em análise, é evidente que elas já existiam no ano de 1996, já que, como se sabe, a formação de uma vegetação densa não leva apenas 4 anos, mas várias décadas.

Sobre a irrelevância do aspecto temporal para a caracterização da área de preservação permanente, confira-se a jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes:

"A configuração de uma área de Preservação Permanente e os efeitos fiscais daí decorrentes independem de haver requerimento

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

anual do proprietário Contribuinte"(Acórdão 201-69474, j. 25/01/95)

"ITR – INSEÇÃO - Uma vez Comprovado que o imóvel continua na condição de área de preservação permanente, nos termos da lei, há de ser considerado como tal, mesmo que não tenha sido requerida a isenção em tempo hábil." (Acórdão 203-01503, j. 18/05/94)

"ITR - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - São consideradas não aproveitáveis as áreas ocupada por florestas ou matas de efetiva preservação permanente, as comprovadamente impréstáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária ou florestal, desde que devidamente comprovadas."(Acórdão 20306191, j. 08/12/99)

Da Câmara Superior de Recursos Fiscais, colhe-se:

"Área de preservação permanente é por si e independente de renovação anual de solicitação da isenção" (Acórdão CSRF nº 02-0.520, Rei. Cons. Sebastião Borges Taquary, j. 20.05.96, DOU de 03.10.01, p. 27)

Aliás, se em relação às DITRs dos anos anteriores (1994, 1995 e 1996, por exemplo) o Fisco admitiu (ainda que tacitamente) a exclusão da referida área de preservação permanente da base de cálculo do ITR, por que não admiti-la em relação à DITR/97? O que mudou? Por acaso as características naturais da área de preservação permanente (o que, no fundo, é a única coisa que interessa) foram alteradas? Evidentemente que não!

Sobre o tema, vale transcrever, uma vez mais, o entendimento do 2º Conselho de Contribuintes:

"ITR - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - Inexistindo qualquer alteração na situação do imóvel rural que desautorize o favor isencional anteriormente concedido, faz jus o contribuinte ao gozo do benefício" (Acórdão 203-01587, j. 14/06/94)

Finalmente, vale conferir outro precedente do 2º Conselho Contribuintes:

"ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - ISENÇÃO - Devidamente comprovada a existência da área de Preservação permanente mediante Laudo Técnico, meio de prova bastante, cabe a isenção legalmente Prevista." (2º CC, la Câmara, Acórdão 201-72618, j. 07.04.99)

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

Ora, se mero laudo técnico serve como meio de prova suficiente à configuração da área de preservação permanente, é evidente que a declaração feita pelo Órgão Ambiental do Estado de Minas Gerais (IEF), formal e materialmente perfeita, revela-se prova muito mais robusta daquela condição, o que, com muito mais razão, afasta a incidência do ITR pretendido.

Assim, tendo em vista que (1) a apresentação do ADA é desnecessária (não está prevista em lei), (2) que a instrução normativa que instituiu o ADA extrapolou os limites da mera regulamentação, e (3) que não há dúvida de que a área declarada como de preservação permanente efetivamente guarda as suas características naturais originais, afigura-se impossível a inclusão de tais terras na base de cálculo do ITR, o que, confia a Impugnante será reconhecido e decretado por V. Sas.

III - RESERVA LEGAL

Outra irregularidade supostamente cometida pela Impugnante seria a ausência de averbação da área de reserva legal no registro imobiliário competente. Tal fato, conforme entendimento da fiscalização, inviabilizaria a exclusão da referida área da base de cálculo do ITR. Nesse sentido as disposições da IN SRF nº 43, de 07/05/97:

"Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:

II - de reserva legal;

§ 7º Para fins de exclusão do ITR, a área de reserva legal deverá estar averbada à margem da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis comúetente, ficando vedada a alteração de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento da área conforme artigo 16, § 2º, da Lei nº 4.771, de 1965, com a redação da Lei nº 7.803, de 1989." (g. n.)

Como se pode notar, a mencionada IN SRF 43/97, bem como as outras instruções normativas que a sucederam, realmente prescrevem que somente a área de reserva legal devidamente averbada no registro imobiliário pode ser excluída da base de cálculo do ITR.

Não é isso, contudo, o que prevê o Código Florestal (Lei Nº 4.771, de 15.09.65):

"Art. 16...

§ 2º A reserva legal, assim entendida -a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada Rariedade, onde não é uermitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição d matrícula do imóvel, no registro de imóveis com tee ente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.

§ 3º Aplica-se às áreas de cerrado a reserva de 20% (vinte por cento) para todos os efeitos legais." (Parágrafos acrescentados pela Lei nº 7.803 de 18.7 1989)

Ora, a leitura do dispositivo transcrito não deixa margem para dúvida: área de reserva legal é aquela, não inferior a um quinto da área total do imóvel, onde não é permitido o corte raso da vegetação.

É verdade que a lei determina que esta área "deverá ser averbada". Contudo, em nenhum momento foi dito que a ausência de registro no Cartório competente implica na descaracterização da área como reserva legal, isto é, o registro não é (nem nunca foi) requisito necessário à configuração da reserva.

Com efeito, havendo área de cobertura vegetal superior a 1/5 do imóvel, tem-se, automaticamente, uma área de reserva legal que, independentemente de qualquer averbação, deve ser preservada e, conseqüentemente, deduzida da base de cálculo do ITR.

A esse respeito, a jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes:

"ÁREA DE RESERVA LEGAL - A inoccrrência do registro da área de reserva legal no RGI ou na DITR não desobriga o contribuinte de respeitá-la e, por conseqüência, aproveitar-se das deduções fiscais decorrentes." (2º CC, 3a Câmara, ACORDÃO 203-06362, j. 23/02/2000)

"RESERVA LEGAL - Tem o direito de considerar, no mínimo, o percentual de 20% da área de cada propriedade, como reserva legal (isenta), desde que comprovada a existência de cobertura florestal de qualquer natureza na propriedade rural" (2º CC, 3a Câmara, ACORDÃO 203-05787, j. 17108199)

"A condição de "área de reserva legal" não decorre nem da averbação da área no registro de imóvel nem de vontade do contribuinte mas de texto expreso de lei" (2a CC, 1a Câmara, ACORDAO 201-71691, j. 12105198)

"RESERVA LEGAL - Existência não contestada. Desnecessidade do registro para produção de efeitos no ITR" (2º CC, 3ª Câmara, ACÓRDÃO 203-02969, j. 20103197)

Não bastassem as iterativas decisões do Conselho de Contribuintes dando conta de que o registro não é necessário à configuração da reserva legal, o legislador pátrio, objetivando acabar com a celeuma criada pela errônea interpretação do dispositivo, através de alteração no próprio Código Florestal, definiu expressamente o termo em análise:

"Art. 1º...

§ 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por:

III - Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas." (Redação dada pela Medida Provisória nº 1.956-51, de 26 de junho de 2000)

Como se pode observar, a área de reserva legal foi definida como área de preservação, não tendo sido sequer mencionada a necessidade de averbação, o que apenas confirma o fato de que o registro realmente não é elemento inerente à reserva legal.

Também o § 4º do artigo 16 do Código Florestal (introduzido pela MP 1.956-51/2000), ao dispensar explicitamente o registro, não deixa espaço a divergências:

"Art. 16...

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, são computadas no cálculo do percentual de reserva legal as áreas relativas às florestas e demais formas de vegetação natural consideradas de preservação permanente, que continuarão dispensadas de averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel"

Nem se diga, por outro lado, que o fato de a definição do termo "reserva legal" pela MP 1.956-51/2000 ter ocorrido após a ocorrência do fato gerador do ITR/97, impediria a sua consideração para efeito de se apurar o real significado da expressão à época.

Ora, mesmo que antes da alteração promovida pela MP 1.956-51/2000 no Código Florestal, a reserva legal tivesse como um de

seus pressupostos o registro (o que não é verdade, como visto acima), ainda assim tais disposições legais, por serem mais benéficas ao contribuinte, aplicar-se-iam retroativamente.

Nesse sentido o entendimento do Conselho de Contribuintes:

"NORMAS GERAIS – RETROAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA - Estabelecendo o Fisco condições mais favoráveis para cálculo do tributo, estas se aplicam a situações pretéritas ainda não resolvidas" (1º CC, 6a Câm., Acórdão 106-09619, j. 09/11/197)

Outro aspecto que merece destaque é o fato de que 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, portanto, a seu talante, estabelecer punição (inclusão da área na base de cálculo do ITR) onde a lei não a previu.

A esse respeito, confira-se a jurisprudência do Conselho Contribuintes:

"LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INTERPRETAÇÃO - Ante o princípio da reserva legal (CTN, artigo 97), não pode o intérprete ou aplicador da legislação ordinária, a seu exclusivo alvitre, estabelecer condições ou restrições onde a lei não as estabeleça." (1º CC, 4a Câm., Acórdão 104-16136, j. 19/03/98)

Assim, não tendo as leis que cuidam da matéria estabelecido qualquer penalidade pelo descumprimento do dever de registrar a reserva legal, não cabe à fiscalização "inventá-la".

Poderia a IN SRF 43/97, no entanto, regram validamente a penalidade descrita acima? Evidentemente que não, e isso por três razões, a saber: 1a. Nos termos do Art. 97, V, do CTN, "Somente a lei pode estabelecer: (...) a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas", o que implica dizer que as sanções jamais podem ser instituídas por mera instrução normativa;

2a. Conforme disposto no Art. 99 do CTN, "O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos", o que leva à conclusão de que a instrução normativa não poderia inovar (não prevista na lei a sanção, a IN não poderia ir além e estabelecê-la).

3a. Uma das garantias constitucionais é a de que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" (art. 5º, II) e, sendo assim, sem lei determinando a inclusão

da reserva legal não registrada na base de cálculo do ITR, tal não pode ser feito por norma emanada do Poder Executivo.

É imperioso realçar, por outro lado, que a fiscalização em momento algum questiona a existência das características naturais configuradoras da área de reserva legal. Apenas se prende à formalidade totalmente impertinente.

Assim, tendo em vista que a averbação é desnecessária (MP 1.956-51/2000) e que a área declarada como de reserva legal efetivamente guarda as suas características naturais originais (isto foi demonstrado no tópico anterior) afigura-se impossível a inclusão de tais terras na base de cálculo do ITR, o que, confia a Impugnante será reconhecido por V. Sas.

Ante o exposto e tendo em vista que (1) a existência da cobertura vegetal já foi reconhecida pelo Poder Público, e que (2) a ausência de averbação na matrícula do imóvel não impede a caracterização da reserva legal, conclui-se que a presente autuação afigura-se totalmente improcedente.

IV - ÁREA DE PASTAGEM/REBANHO

Ainda segundo a fiscalização, a Impugnante teria cometido a seguinte falta:

"A Contribuinte informou a existência de um rebanho de 181 animais de grande porte.

Entretanto não apresentou a cópia da declaração de produtor rural do ano de 1996 comprovando a existência desse rebanho."

Como se pode perceber, a fiscalização adotou o entendimento de que o documento que comprova a existência do rebanho é a declaração de produtor rural.

Verifica-se, contudo, que nenhuma das leis ou instruções normativas que tratam do ITR são tão exclusivistas. Para elas, desde que o contribuinte faça prova do exercício da atividade pecuária no imóvel (qualquer tipo de prova é admitido), a área de pastagem pode ser deduzida do cálculo do ITR.

Nesse sentido a jurisprudência do 2º Conselho de Contribuintes:

"Comprovado, com documentos idôneos, o aumento da área isenta e da área utilizada e a redução da área aproveitável, é de se modificar a área tributada, bem como o percentual de utilização e,

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

em consequência, aplicar nova alíquota de cálculo." (2º CC, 3a Câmara, ACÓRDÃO 203-06260, j. 26/01/2000)

"Declarada a área utilizada da aproveitável do imóvel e demonstrada, ainda que em parte, por Laudo Técnico, cabe a revisão do percentual de utilização para efeitos de aplicação da alíquota adequada." (2º CC, 1a Câmara, ACÓRDÃO 201-72426, j. 02/02/99)

"Restando provado que o número de rebanho é superior ao informado na DITR/94, deve ser recalculado o quociente da divisão do rebanho aceito pelo rendimento médio de pecuária Rara o município, para apuração do grau de utilização da terra." (2º CC, 3a Câmara, ACÓRDÃO 203-06358, j. 23/02/2000)

"Comprovado o equívoco no estabelecimento da área aproveitável do imóvel e a sua efetiva utilização em nível maior do que o declarado, impõe-se a revisão do lançamento com" "base nos novos parâmetros para aplicar a alíquota adequada." (2º CC, 1a Câmara, ACÓRDÃO 201-71007, j. 15/09/97) Verifica-se que o Conselho de Contribuintes fala em 'prova idônea', o que leva à conclusão de que aquela excelsa Corte, aliás, em estrito cumprimento da lei, aceita qualquer modalidade de prova do exercício da atividade pecuária e não apenas a declaração de produtor rural.

Tal posição, ainda que implicitamente, é corroborada pelo § 5º do art. 21 da IN SRF nº 73/2000:

"Art. 21...

§ 5º Áreas servidas de pastagem são as áreas de pastos naturais, melhorados ou plantados, inclusive ainda em formação, que efetivamente foram utilizados para a criação de animais de grande e médio porte,..." (grifou-se)

Vale ressaltar, por outro lado, que a IN SRF nº 43/97 permite que a área arrendada a terceiros seja deduzida do cálculo do ITR:

"Art. 12. Área utilizada é a porção da área do imóvel que, no ano anterior ao da entrega do DIAT, tenha:

II - servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária (art. 15);.

§ 1º Para efeito de área utilizada, o contribuinte poderá computar as áreas exploradas pelo parceiro ou arrendatário, e respectiva produção, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de parceria ou arrendamento." (grifou-se)

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

Não há dúvida, pois, de que é possível a exclusão da área utilizada por terceiros do cálculo do ITR.

Pois bem: como quem desenvolveu a atividade pecuária foi não a proprietária do imóvel mas fazendeiros da região (que receberam a área em comodato), da Impugnante não pode ser exigida a referida declaração de produtor rural.

Com efeito, como se pode exigir que a Impugnante apresente documentação que ela, não sendo produtora rural, não é obrigada a possuir? Como querer que alguém que não seja pecuarista apresente declaração informando quantas cabeças de gado possui? Poder-se-ia dizer que a Impugnante poderia solicitar tal documentação da pessoa que ocupou a área de pastagem. Em tese isso seria possível.

Contudo, não possuindo poder de polícia, como obrigar o comodatário a fornecer-lhe tais documentos? E se os mencionados fazendeiros não possuírem as malsinadas declarações de produtor rural? Tais fatos podem prejudicar a Impugnante? Obviamente que não!

Se a lei não obriga a cedente de área a apresentar declaração de produtor, nem a reter, guardar ou exigir do cessionário qualquer guia, como pode o Fisco autuá-la justamente pela não apresentação de documento que ela, legalmente, não é obrigada a ter?

Com a devida vênia, ninguém é "obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" (art. 5º, II, CF/88).

Não está obrigado à entrega da declaração do produtor rural, podendo o contribuinte comprovar seus custos, despesas ou encargos por qualquer forma admitida em direito;

De acordo com o Código Civil, para o Contrato de mútuo não se exige registro público;

Os índices de produção e lotação foram estabelecidos sem ser ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, o que se constitui em vício insanável, tornando a exigência totalmente nula e descabida;

A multa de mora não pode ser exigida do contribuinte em vista do ADN no. 05/90 "

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 1997

Ementa: ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA.. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL – ADA. É devida a glosa das áreas de utilização limitada ou de preservação permanente quando não for apresentado o Ato Declaratório Ambiental.

ÁREA DE PASTAGENS. É devida a glosa de área de pastagens quando o sujeito passivo não faz prova, mediante documentação hábil e idônea, de sua existência.

Lançamento Procedente”

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. 105, inclusive repisando argumentos, nos termos a seguir dispostos, alegando que:

COMO PRELIMINARES:

- A decisão recorrida é nula por ter sido proferida pela DRJ de Brasília, que não é o domicílio tributário da recorrente, em vista do que dispõe o artigo 59 do Decreto 70.235/72 e 4º da Lei 9393/96;
- O crédito tributário não é de sua responsabilidade, nos termos do artigo 130 do Código Tributário Nacional, o que implica em que o auto de infração deve ser cancelado; O imóvel foi alienado ao IEF, em 21/06/2000, conforme escritura pública que anexa aos autos, motivo pelo qual a recorrente não é responsável pelo ITR lançado, que se sub-rogou na pessoa do adquirente, nos termos do artigo 130 do CTN;
- Não houve arguição de inconstitucionalidade na impugnação, mas apenas a demonstração de que as Instruções Normativas são normas complementares (art.100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam;

COMO RAZÕES DE MÉRITO:

- O imóvel foi declarado pelo IEF e por Decreto do Governo Estadual como sendo de relevante e excepcional interesse ecológico;
- Com relação à área de preservação permanente, a exigência do ADA não está contida na Lei 9393/96, devendo o lançamento se restrito somente à aplicação da Lei, por ser ato vinculado;
- Quanto à reserva legal, embora a Lei 4771/65 determine que esta deva ser averbada, em nenhum momento foi dito que a ausência de

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

- registro implica na descaracterização da área como reserva legal, não podendo uma Instrução Normativa, no caso a IN 43/97, regravar validamente uma sanção pelo descumprimento do dever de registrar;
- No laudo técnico que anexa, a existência física da reserva legal está demonstrada;
- Quanto à área de pastagem, os índices de lotação foram estabelecidos em desacordo com a Lei 9393/96, pelo fato de que não foi ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola (artigo 10 da Lei); a Instrução Normativa 60/2001 deixa claro esta ocorrência, o que torna nula a exigência;

A declaração do produtor não é a única forma para comprovação da existência do rebanho, como considerou o Fisco, e, no caso, quem desenvolveu a atividade pecuária não foi a recorrente, mas terceiros, sob regime de comodato e da recorrente não pode ser exigida tal declaração e nem esta detém Poder de Polícia para exigi-la do Comodatário.

É o relatório.

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

VOTO

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA:

A Portaria Ministerial nº 259, de 29/08/98, estabelece a competência de Julgamento das DRJs, estabelece um critério misto, territorial e por matéria, para a fixação das competências das referidas Delegacias por jurisdição, nos termos do seu artigo 203 e dos seus anexos, *in verbis*:

“Art. 203. Às DRJ, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V¹, compete:

I - julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspetores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF; e

II -desenvolver as atividades de tecnologia e de segurança de informação, de programação e logística, e as relacionadas com planejamento, organização, modernização e recursos humanos.

(...)”

Verifico que a DRJ Brasília, à época da edição da decisão recorrida, detinha na sua área de competência os processos de ITR, inclusive da jurisdição da DRF Montes Claros, que se constitui no caso vertente.

Rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida suscitada.

DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA:

¹ O Anexo a que nos referimos está transcrito, como adendo ao presente voto.

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

DA RESPONSABILIDADE PELO TRIBUTO EM VIRTUDE DA
TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE AO IEF:

O artigo 130, do Código Tributário Nacional, assim dispõe:

“Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.”

Consta nos autos que o tributo, à época da transferência, a recorrente apresentou Certidão de Quitação de Tributos e Contribuições Federais (escritura, à fl. 74).

Sendo assim, não se aplica, ao caso, a sub rogação a que se refere o dispositivo legal alegado pela interessada.

Rejeito, também, esta preliminar.

DO MÉRITO:

A questão se reveste de relativa simplicidade, diante dos documentos constantes dos autos.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE
RESERVA LEGAL:

A escritura pública de fl. 64, onde claramente se vislumbra que área o imóvel em questão é considerado “Técnica e Cientificamente como de Relevante e Excepcional Interesse Ecológico”, de tal forma que o próprio Instituto Estadual de Florestas o adquiriu, em data de 18 de fevereiro de 2000 – tendo sido o registro no Cartório de Imóveis efetuado em 01 de junho de 2000 (o imóvel em questão consta da fl. 67).

Tal área, inclusive, faz parte do “Parque Estadual da Serra das Araras”, criado mediante Decreto Estadual nº 39.400, de 21 de janeiro de 1998 do Estado de Minas Gerais (fl. 62)

Este Conselheiro entende que se no ano de 2000 tal área era daquela forma considerada, impossível se torna imaginar que três anos antes não pudesse ser considerada da mesma forma; as florestas não se recompõem em tal período.

Sobre o tema proposto à análise, transcrevo voto do eminente Conselheiro Zenaldo Loibman, no julgamento do Recurso, 127.562, o qual transcrevo, a seguir, em excertos:

"A questão é sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. O mérito abrange a não consideração da área de reserva legal sob a alegação de que a averbação da referida área no registro Imobiliário só se deu após a ocorrência do fato gerador do imposto.

Devo dizer que a matéria quanto à averbação 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, mais uma vez, com o cuidado devido.

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 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 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.

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 se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.

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 preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas 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 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 in totum, ou em parte, conforme o caso, por necessidade de proteção de certas áreas definidas precisamente no Código Florestal. .

Em sendo área sob reserva legal, mesmo não estando averbada, 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.

No presente caso restou absolutamente comprovada a existência da área de reserva legal, e dessa materialidade não se questionou na decisão recorrida, que expressamente afirmou reconhecer a sua efetiva existência, especificando que a autuação se deu tão somente pela não averbação até a data de ocorrência do fato gerador do ITR/97. Chegou mesmo a afirmar a decisão a quo, que tendo havido o registro competente da averbação em 21.07.2000, a partir do ITR/2001 poderia ser considerada a isenção da referida área de 270,0 hectares de reserva legal.

Com todo o respeito, 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. 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 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 9.393/97, 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 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 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, área efetivamente utilizada já fossem veiculados desde a Lei 8847/94, 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 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. 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 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. ”

Guardadas as devidas proporções, chego à conclusão de que se torna imperativo reconhecer que as áreas declaradas pelo contribuinte como de preservação permanente e de reserva legal – no montante de 592,8 hectares, portanto bem inferior à área total do imóvel, que foi totalmente considerado como de interesse ecológico pelo IEF – a ponto de proceder à sua aquisição – devem ser como tal reconhecidas.

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

DAS ÁREAS DE PASTAGENS:

Quanto à área destinada a pastagens, pela declaração de ITR apresentada pela recorrente, entendo que não deve ser aceita, por insuficiência de provas apresentadas, com base nos seguintes motivos:

O laudo técnico apresentado não demonstrou, à análise deste relator, a existência de tais áreas, as fichas de vacinação do rebanho não se referem à mesma propriedade e o contrato de comodato apresentado não diz respeito à autuada, o que claramente se vislumbra pelo CNPJ apostado no mesmo.

Compare-se, em comprovação de tais assertivas, os seguintes elementos processuais:

QUANTO AO CONTRATO DE COMODATO:

A empresa signatária do contrato não é a ANFER PARTICIPAÇÕES LTDA, mas sim A.L.V. PARTICIPAÇÕES LTDA., cujo CNPJ não é o mesmo daquela (vide fls. 67 – escritura e fl. 201 – contrato);

QUANTO ÀS FICHAS DE VACINAÇÃO (FLS. 202 E 203), LAUDO E ÍNDICES DE LOTAÇÃO:

Embora as fichas estejam em nome de Severino Gonçalves da Silva, nas duas fichas aparecem nomes diferentes para o imóvel.

- o imóvel objeto da autuação se denomina “Fazenda Barreirinho” conforme escritura, à fl. 67 e 201.

- nas fichas de vacinação aparecem o imóveis “Nalobri” e “Fazenda Vargem Redonda Belmonte” – este último termo em fotocópia quase ilegível.

O laudo, que somente trata de assunto do auto de infração às fls. 192, 193 e 194 – reserva legal e rebanho - é insuficiente, chegando a emitir opinião sobre a apresentação do ADA e a sua necessidade (fl. 192).

O Decreto 70.235/72, que se constitui no norte do Processo Administrativo Fiscal, estabelece, em seu artigo transcrito a seguir, a conduta do julgador quando da apreciação de prova apresentada pela defesa.

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Tal princípio, o da livre convicção, adotado pelo direito brasileiro, o julgador valora as provas e decide, com liberdade, sem estar restrito a normas rígidas de apreciação.

Processo nº : 10670.001125/2001-15
Acórdão nº : 301-32.126

Esta faculdade é ressaltada por Luiz Henrique Barros de Arruda (ARRUDA, Luiz Henrique Barros de, "Processo Administrativo Fiscal", Ed. Res. Trib., São Paulo, 1994, 2ª ed., p. 72, nota de rodapé):

"Não obstante a grande significação da perícia como meio de apuração de fatos cujo conhecimento depende do saber e da experiência de técnicos, às suas conclusões não se vincula o juiz, que poderá até mesmo desprezá-las. Como as demais provas, a pericial, no sistema probatório pátrio, também se sujeita à livre apreciação do juiz."

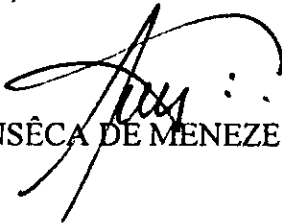
Partindo desta premissa, considero que o as provas aduzidas pela recorrente – quanto às área de pastagens - são insuficientes para o fim a que se destinam.

As argumentações da recorrente quanto aos índices de lotação se tornam irrelevantes, à medida que não esta não comprovou a efetiva existência do rebanho declarado.

Por fim, esclareço que a multa de mora não foi objeto da autuação e as alegações a este respeito são impertinentes.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja dado provimento parcial ao recurso para admitir as áreas de reserva legal e de preservação permanente declaradas pela recorrente.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2005


VALMAR FONSÊCA DE MENEZES - Relator