



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA TURMA ESPECIAL

Processo nº 10746.001391/2005-32
Recurso nº Voluntário
Matéria ITR
Acórdão nº 392-00.038
Sessão de 23 de outubro de 2008
Recorrente Sebastião Miguel Lobo de Abreu Junior
Recorrida DRJ - Brasília/DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há nulidade no Auto de Infração quando este descreve perfeitamente a situação fática que originou a infração cominada, bem como traz, como comprovação dos fatos, planilha elaborada por autoridade competente cujos dados foram extraídos do Siscomex. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando demonstrado nos autos que a contribuinte possuía pleno conhecimento dos fatos descritos e das imputações infligidas

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL – ADA.

A partir do exercício de 2001, para fins de exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente, no cálculo do ITR, é necessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental, protocolizado junto ao IBAMA.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. FALTA DE AVERBAÇÃO.

Não se pode excluir da área tributável, para fins de incidência do ITR, área declarada pelo contribuinte como reserva legal que não se encontre devidamente averbada à margem da matrícula do registro do imóvel, quando da ocorrência do fato gerador.

Preliminares de nulidade rejeitadas. No mérito, Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado e Francisco Eduardo Orcioli Pires e Albuquerque. Designada para redigir o voto vencedor, a Conselheira Maria de Fátima Oliveira Silva.

Processo nº 10746.001391/2005-32
Acórdão n.º **392-00.038**

CC03/T92
Fls. 153

José Luiz Feistauer de Oliveira – Redator *ad hoc*

Participaram do julgamento os Conselheiros Maria de Fátima Oliveira Silva, Francisco Eduardo Orcioli Pires e Albuquerque Pizzolante, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (relator) e Judith do Amaral Marcondes Armando (Presidente à época do julgamento).

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, em 30/11/2005, o Auto de Infração/anexos, que passaram a constituir as fls. 01 e 27/32 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2001, referente ao imóvel denominado "Fazenda Gaivota", cadastrado na SRF, sob o nº 2.570.259-9, com área de 3.602,3 ha, localizado no Município de Pium/TO.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **R\$21.064,00** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 31/10/2005 (**R\$15.372,50**) e da multa proporcional (**R\$15.798,00**), perfaz o montante de **R\$52.234,50**.

A ação fiscal iniciou-se em 08/09/2005 com intimação ao contribuinte (fls. 02/04), para, relativamente a DITR/2001, apresentar os seguintes documentos de prova:

1 - Escritura Pública de Compra e Venda ou Registro do Imóvel;

2 - no que diz respeito as áreas declaradas como sendo de preservação permanente: laudo técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal acompanhado da ART, e de acordo com as normas da ABNT, e também acompanhado de fotografia de satélite; comprovante de entrega do Ato Declaratório Ambiental - ADA expedido em até seis meses do prazo limite para apresentação da DITR/2001;

3 - para a comprovação da área de utilização limitada / reserva legal: cópia autenticada e atualizada da Matrícula ou Certidão do Registro de Imóveis, contendo a averbação do termo de área preservada ou gravada com perpetuidade; Comprovante de entrega do Ato Declaratório Ambiental — ADA ao IBAMA;

4 - para a comprovação da área de utilização limitada / Reserva Particular do Patrimônio Natural: título de reconhecimento definitivo do IBAMA publicado no Diário Oficial, reconhecendo a área como RPPN; cópia autenticada e atualizada da Matrícula ou Certidão do Registro de Imóveis, contendo a averbação do termo de compromisso; Comprovante de entrega do Ato Declaratório Ambiental — ADA ao IBAMA; e

5 — para a comprovação da área imprecável de interesse ecológico para a atividade produtiva: Ato do Poder Público competente, Federal ou Estadual, declarando a área de interesse ecológico, em caráter específico, para determinada área da propriedade particular; Comprovante de entrega do Ato Declaratório Ambiental — ADA ao IBAMA.

Em resposta, foi juntada aos autos a documentação de fls. 05/11.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2200-2/2004 de 31/03/2004 e publicado no Diário Oficial da União em 28/09/2015. Em seguida, foi feita uma segunda intimação, nos mesmos moldes da primeira, a ser enviada a Antônio Mantovanelli (fls. 14/19).

Autenticado digitalmente em 28/09/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 29/09/2015 por JOSE LUIZ FEISTAUER D

E OLIVEIRA

Impresso em 30/09/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como resposta, foram enviados os documentos juntados As fls. 20/26 dos autos.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes na DITR/2001, a fiscalização considerou que a documentação fornecida se encontrou aquém da efetivamente necessária para justificar a exclusão de tributação das áreas ambientais então declaradas, de acordo com os dispositivos legais.

Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração, em que foram integralmente glosadas as áreas informadas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada **(12,0ha e 1.802,3ha, respectivamente)**, com conseqüentes aumentos da área tributável/área aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de **R\$21.064,00**, conforme demonstrado pelo autuante As fls. 29.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam As fls. 28 e 30/31.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em **12/12/2005** (fls. 38), ingressou o contribuinte, em **06/01/2006** (protocolo de recepção As fls. 42), por meio de seu procurador (docs. de fls. 48/49), com sua impugnação, anexada às fls. 42/47, e respectiva documentação, juntada às fls. 48/64. Em síntese, alega e solicita que:

- faz um breve relatados -fatos que resultaram no Auto de Infração;
- não foi juntada ao processo, pela fiscalização, a Declaração de ITR de 2001, ano fiscalizado, e como o impugnante repassou ao novo proprietário do imóvel toda a documentação referente ao mesmo, está sendo prejudicado no seu direito de defesa, pois não pode confrontar o que continha na declaração com o que foi lançado pelo fiscal no Auto de Infração;
- em análise preliminar, do confronto da descrição dos fatos no Auto de Infração com o elenco de dispositivos legais já mencionados acima, verifica-se não haver suporte legal que ampare o lançamento efetuado pelo Auditor Fiscal;
- Cotejando o que diz o Termo de Verificação Fiscal com a documentação apresentada ali referida, fls. 14 a 19 e 21 a 26, verifica-se tratar de intimações recebidas pelo Sr. Antônio Mantovanelli e documentos apresentados por este;
- quanto à suposta infração, diz o seguinte "Nesse sentido, em 26/10/2005, a documentação ora apresentada, aposta de folhas 21 a 26, se encontra aquém da efetivamente necessária, de acordo com os dispositivos legais para os valores declarados a esse título";
- não há infração sujeita à capitulação apresentada pela autoridade fiscal lançadora;
- transcreve o inciso III, do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72 (a descrição do fato) e questiona qual fato que deu origem ao lançamento;
- o fato narrado no Auto de Infração não está amparado na capitulação mencionada, o que vem inquinar de nulidade o lançamento em questão;

- e, ainda, como está demonstrado no próprio processo, o Auto de Infração foi lavrado contra a pessoa errada, ou seja, o Impugnante não é mais contribuinte do ITR no caso em tela, e isso está demonstrado nos autos que as intimações foram dirigidas e respondidas por uma pessoa e o Auto de Infração foi lavrado contra outra pessoa;

- por tudo isso o Auto de Infração torna-se inepto, eivado de nulidade, devendo ser cancelado e julgado extinto o processo;

- no mérito, a área de reserva legal está comprovada, conforme demonstram as certidões do Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Pium — TO, onde consta a averbação da reserva feita sob os ditames da lei ambiental A época, e pela Carta Imagem emitida via satélite com nota técnica de engenheiro ambiental devidamente credenciado pelo CREA/TO;

- concluído o trabalho topográfico da área da reserva legal e após cumprida as exigências legais dos órgãos de controle ambiental, o processo foi encaminhado ao Cartório de Registro de Imóveis para averbação, e a este cabe simplesmente emitir as certidões que comprovem o registro, conforme demonstram as certidões anexadas à impugnação;

- se hoje novas leis ditam normas diferentes daquelas vigentes à época de implantação da reserva na fazenda que era do Impugnante, esse novo estatuto legal não pode retroagir para prejudicar, com transcrição de trecho de julgado do Conselho de Contribuintes;

- pelo que se tem no processo é que a Fazenda Gaivota observa as regras de respeito A legislação ambiental, sendo injustificável a glosa total das deduções declaradas em

sua declaração de ITR/2001, não sendo observado pela fiscalização o princípio da segurança jurídica, não informados os motivos do desprezo aos documentos apresentados e não justificando a sua glosa, e

- por fim, requer seja a ação fiscal julgada improcedente e que ao final seja cancelado o lançamento e arquivado o processo.

A DRJ-Brasília/DF julgou procedente o lançamento, nos termos da ementa transcrita adiante:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial

Rural - ITR

Exercício: 2001

Ementa: DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Cabe ser mantido o lançamento realizado em nome do contribuinte, proprietário do imóvel à época do fato gerador do ITR exigido neste processo, observada a legislação de regência.

DA DESCRIÇÃO DOS FATOS.

Uma vez que a descrição dos fatos permitiu ao contribuinte conhecimento das matérias objeto de glosa, bem como defender-

se plenamente das irregularidades que lhe foram imputadas, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL.

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, fazendo-se, também, necessária, em relação às áreas de utilização limitada/reserva legal, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.

Lançamento Procedente

Irresignado, o contribuinte apresentou recuso voluntário perante este Colegiado, repisando os mesmos argumentos expendidos na impugnação. Ao final, requer seja reformada a decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luiz Feistauer de Oliveira, Redator *ad hoc*

Por intermédio de despacho do Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste CARF, nos termos da disposição dos art. 17, III e 18, XVII, do RICARF, e do art. 1º, I, da Portaria CARF nº 24, de 25 de maio de 2015, incumbiu-me o Senhor Presidente de formalizar o Acórdão nº. 392-00.038, em razão de o relator original deste processo, o ex-conselheiro Luís Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado, bem como a redatora designada para redigir o voto vencedor, a ex-conselheira Maria de Fátima Oliveira Silva, não mais integrarem nenhum dos Colegiados deste Conselho.

Desta forma, tem-se que a elaboração deste voto vencido, assim como do voto vencedor, procura refletir a posição adotada pelo relator original e pela redatora designada para redigir o voto vencedor.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, razões pelas quais dele tomou-se conhecimento.

Ao teor do relatado, tratam os autos de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte supra mencionado, para exigência do ITR/2001, em razão da não-apresentação de Ato Declaratório Ambiental para fins de comprovação da área de preservação permanente e reserva legal declaradas pelo contribuinte em sua DITR, bem como a falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do registro do imóvel, à data da ocorrência do fato gerador.

Preliminarmente, alega a recorrente o cerceamento de seu direito de defesa, em razão de a autoridade administrativa não lhe haver fornecido cópia da DITR/2001. Aduz que, como o imóvel já não é mais de sua propriedade, toda a documentação foi repassada ao

Processo nº 10746.001391/2005-32
Acórdão n.º 392-00.038

CC03/T92
Fls. 158

novo proprietário, o que não lhe permitiu confrontar o que continha na declaração com o que foi lançado pela autoridade fiscal no Auto de Infração.

Na verdade, trata-se de questão pessoal do ontribuinte, uma vez que este possui a obrigação de guardar e conservar em seu poder toda a documentação com base na qual fez declaração ao fisco. Não pode o recorrente imputar à Administração obrigação que é sua.

Da mesma forma, não há qualquer nulidade do Auto de Infração em relação à falta de descrição dos fatos.

Uma vez que foi solicitada a documentação comprobatória ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação nº.001, a descrição dos fatos constante do Termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração, deixa ver que a autuação deveu-se à falta de apresentação da documentação solicitada na referida intimação para fins de comprovação das áreas declaradas.

Demais disso, pelo teor da impugnação e do recurso voluntário apresentados, vê-se que o interessado demonstrou que possuía pleno conhecimento dos fatos descritos e das imputações infligidas, razão pela qual, não havendo prejuízo, não há que se falar em nulidade.

Desse modo, devem ser rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente.

No mérito, tem-se que as glosas da área de preservação permanente e de reserva legal decorreram da falta de apresentação da protocolização tempestiva, junto ao IBAMA, do Ato Declaratório Ambiental – ADA, sendo que, em relação à área de reserva legal, ainda foi exigida a averbação tempestiva da área na matrícula de registro do imóvel.

No que tange as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), para efeitos de apuração do Imposto Territorial Rural, a Lei n.º 8.8471, de 28 de janeiro de 1994, estabeleceu que tais áreas são isentas do ITR, consoante previsão na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965. Trata-se, portanto, de imposição legal.

Mais recente, a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, dispõe que as áreas de preservação permanente e de reserva legal não são tributáveis, conforme disposto em seu artigo 10, §1º, inciso II, *in verbis*:

Art. 10 – (...)

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

(...)

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

¹ Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989;

II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;

III - reflorestadas com espécies nativas;

Processo nº 10746.001391/2005-32
Acórdão n.º 392-00.038

CC03/T92
Fls. 159

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;

A referida Lei foi alterada mediante a Medida Provisória n.º 2.166-67/2001, com a inclusão do §7º no artigo supra citado, segundo o qual basta a simples declaração do interessado para gozar da isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º do mesmo artigo², aí incluídas as de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, já que basta sua declaração para que usufrua da isenção destinada às áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (reserva legal).

Tanto as áreas de preservação permanente quanto às de reserva legal são isentas de tributação pelo ITR, independente de prévia comprovação por parte do declarante, como disposto no já mencionado §7º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/96.

Neste aspecto, a autuação não trouxe qualquer elemento que pudesse implicar na constatação de falsidade da declaração do contribuinte, elemento que poderia ensejar a cobrança do tributo, nos termos do já mencionado §7º.

Aliás, a autoridade fiscal autuante poderia ter providenciado a fiscalização *in loco*, com o fito de trazer provas suficientes para descaracterizar a declaração do contribuinte, já que a regra isencional, *in casu*, não prevê prévia comprovação por parte do declarante.

Por oportuno, cabe mencionar decisão proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça sobre a questão aqui tratada:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR

² "Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

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

I -

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;
b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
c) comprovadamente imprecisáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
d) as áreas sob regime de servidão florestal.
.....

§ 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." (NR)

1. Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir §7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante §7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.

4. Recurso especial improvido.” (grifei)

(Recurso Especial nº. 587.429 – AL (2003/0157080-9), j. em 01 de junho de 2004, Rel. Min. Luiz Fux)

E, citando trecho do mencionado acórdão do STJ:

Com efeito, o voto condutor do acórdão recorrido bem analisou a questão, litteris:

“(…)

Discute-se, nos presentes autos, a validade da cobrança, mediante lançamento complementar, de diferença de ITR, em virtude da Receita Federal haver reputado indevida a exclusão de área de preservação permanente, na extensão de 817,00 hectares, sem observar a IN 43/97, a exigir para a finalidade discutida, ato declaratório do IBAMA.

Penso que a sentença deve ser mantida. Utilizo-me, para tanto, do seguinte argumento: a MP 1.956-50, de 26-05-00, cuja última reedição, cristalizada na MP 2.166-67, de 24-08-01, dispensa o contribuinte, a fim de obter a exclusão do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, da comprovação de tal circunstância pelo contribuinte, bastando, para tanto, declaração deste. Caso posteriormente se verifique que tal não é verdadeiro, ficará sujeito ao imposto, com as devidas penalidades.

Segue-se, então, que, com a nova disciplina constante de §7º ao art. 10, da Lei 9.393/96, não mais se faz necessário a

apresentação pelo contribuinte de ato declaratório do IBAMA, como requerido pela IN 33/97.

Pergunta-se: recuando a 1997 o fato gerador do tributo em discussão, é possível, sem que se cogite de maltrato à regra da irretroatividade, a aplicação do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, uma vez emanada de diploma legal editado no ano de 2000? Penso que sim.

É que o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, não afeta a substância da relação jurídico-tributária, criando hipótese de não incidência, ou de isenção. Giza, na verdade, critério de in relação, dispondo sobre a maneira pela qual a exclusão da base de cálculo, preconizada pelo art. 10, §1º, I, do diploma legal, acima mencionado, é demonstrada no procedimento de lançamento. A exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e da reserva legal foi patrocinada pela redação originária do art. 10 da Lei 9.393/96, a qual se encontrava vigente quando do fato gerador do referido imposto.

Melhor explicando: o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, apenas afastou a interpretação contida na IN 43/97, a qual, por ostentar natureza regulamentar, não criava direito novo, limitando a facilitar a execução de norma legal, mediante enunciado interpretativo.

O caráter interpretativo do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, instituído pela MP 1.956-50/00, possui o condão mirífico da retroatividade, nos termos do art. 106, I, do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”

(...)”

A ausência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, ou averbação junto à matrícula do imóvel, ou a tardia providência dos mesmos, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, mesmo porque tais exigências não são condição ao aproveitamento da isenção destinada a tais áreas, conforme disposto no art. 3º da MP nº. 2.166, de 24 de agosto de 01, que alterou o art. 10 da Lei nº. 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Assim, pelas razões transcritas acima, basta a simples declaração para que o contribuinte goze da isenção das áreas de preservação permanente e reserva legal da tributação do ITR, não sendo necessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental, nem da averbação à margem da matrícula do imóvel, por falta de expressa previsão legal, não cabendo ao agente autuante exigir a comprovação de tais áreas.

Pelo exposto, o relator original rejeitou as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, deu provimento ao recurso voluntário.

Essas, pois, as considerações possíveis para suprir a inexistência do voto vencido.

José Luiz Feistauer de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro José Luiz Feistauer de Oliveira, Redator *ad hoc*

A discordância em relação ao voto vencido diz respeito tão-somente às glosas da áreas de preservação permanente e de reserva legal, restando unânime o entendimento pela rejeição das preliminares nulidade suscitadas.

Das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal e o ADA

Impõe-se fazer um exame abrangente da legislação pertinente à exigência do ADA, com vistas a avaliar a necessidade do referido documento para efeito de embasar exclusões de áreas da base de cálculo do ITR.

Verifica-se que o art. 10, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.393/96, que dispõe sobre o ITR, não estabeleceu a obrigatoriedade de emissão de atos de órgão competente para as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conforme se verifica da norma citada, *verbis*:

“Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 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;

*b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas **mediante ato do órgão competente**, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;*

*c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico **mediante ato do órgão competente**, federal ou estadual;*

Processo nº 10746.001391/2005-32
Acórdão n.º 392-00.038

CC03/T92
Fls. 163

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental (acrescentado pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, alterado pelo art. 48 da Lei nº 11.428/2006);

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração (acrescentado pelo art. 48 da Lei nº 11.428/2006);

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público (acrescentado pelo art. 40 da Lei nº 11.727/2008)” (destaquei)

De acordo com os termos expressos na norma retrotranscrita, a exigência de ato de órgão competente foi estabelecida apenas para as áreas declaradas de interesse ecológico de que tratam as alíneas “b” e “c” do inciso II.

No entanto, legislação superveniente veio a estabelecer a obrigatoriedade da utilização específica do ADA para a finalidade de redução do ITR, nos casos de áreas de preservação permanente e de reserva legal, conforme se verifica do disposto no art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938/81, que assim ficou redigido, *verbis*:

“Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.”

(...)

“§ 1º **A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.**” (destaquei)

(...)”

A lei superveniente retrotranscrita é clara e inequívoca quanto à obrigatoriedade de existência do referido Ato Ambiental para a redução do Imposto Territorial Rural com base em fatos geradores ocorridos a partir de 1º/1/2001 (exercício 2001), tendo em vista que a exigência veio a ser prevista no ano de 2000.

De outra parte, antes dessa norma, foi editada a Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/5/2000, que foi objeto de sucessivas reedições até culminar na Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/8/2001, atualmente em vigor. Prescreveu esse ato, *verbis*:

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

(...)

§ 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." (destaquei)

Daí tornar-se relevante a correta interpretação desse dispositivo, mormente no que respeita à prévia comprovação ali referida, tendo em vista a existência de interpretações que entendem que tal norma teria surgido para dispensar a apresentação do questionado Ato Declaratório Ambiental, revogando a obrigação instituída pela Lei nº 10.165/2000. Inteiramente incorretas tais interpretações.

A matéria não apresenta dificuldade de interpretação. Restará claro nesse § 7º que a entrega de declaração do ITR (DITR) em que conste redução de áreas de preservação permanente, de áreas de utilização limitada ou de áreas sob regime de servidão florestal (alíneas "a" e "d" do inciso II do art. 10), não está sujeita à comprovação prévia dessas áreas por parte do declarante. Vale dizer, o declarante não está obrigado a apresentar, junto com sua declaração de ITR, laudo técnico, ato emitido por órgão governamental ou qualquer outro documento destinado a comprovar a existência daquelas áreas específicas.

Dessa forma, *contrario sensu*, essa norma também estabelece que, para a exclusão das demais áreas referidas no inciso II do § 1º do art. 10, poderá ser exigida a prévia comprovação, mediante a entrega de declaração instruída com documento que não deixe dúvidas a respeito da existência dessas outras áreas.

Assim, não há como se possa interpretar o § 7º retrotranscrito como norma que dispense a apresentação do ADA. Ademais, a Lei nº 10.165, de 27/12/2000, a qual instituiu o ADA, é mais nova que a Medida Provisória original que, em tendo sido sucessivamente reeditada, culminou na Medida Provisória nº 2.166-67, ato que leva à interpretação equivocada de revogação da Lei nº 10.165/2000.

A referida Medida Provisória teve origem antes da vigência da Lei citada e origina-se de época em que não havia a exigência legal do ADA. Ora, ao entrar em vigor durante as reedições da MP, a Lei nº 10.165/2000 trouxe norma nova, o que afasta qualquer interpretação no sentido de que a MP tivesse por intuito dispensar a exigência de documento naquele momento ainda não instituído por lei. Trata-se de matéria cuja interpretação não depende de maior trabalho, senão da mínima lógica.

O referido § 7º não teve essa redação, nem foi essa a *mens legis*. Na realidade, a matéria foi tratada sob prisma diverso, de forma a dispor tão somente sobre comprovação prévia à DITR, e não sobre apresentação de ADA, documento esse que é exigível em prazo de até 6 meses após a entrega da DITR e que nunca foi prévio ou exigido como instrucional à DITR.

Conclui-se, daí, que a Lei e a Medida Provisória convivem harmoniosamente: a primeira, estabelecendo a obrigatoriedade do ADA a partir do exercício de 2001; a segunda, dispensando comprovação prévia, de que as áreas excluídas de tributação efetivamente existam, apenas para efeito de apresentação da Declaração do ITR – e tão-somente para efeito de apresentação desta.

Feitas essas observações, tratando de exigência de ITR referente ao exercício de 2001, conclui-se pela inequívoca vigência plena da legislação que prevê a exigência do ADA a partir do exercício de 2001 para fins de exclusão das áreas de preservação e de reserva legal.

Da área de reserva legal e sua averbação na matrícula do imóvel

A Lei nº. 9.393/96 exclui a área de reserva legal da área tributável para fins de incidência do ITR, a saber:

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;

(...)

A definição da área de reserva legal é dada pelo Código Florestal Brasileiro (Lei nº. 4.771/1965):

Art. 1º. (...)

(...)

§ 2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (redação dada pela MP nº 2.166-67, de 24/8/2001)

(...)

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;

O art. 16 do Código Florestal normatiza a área de reserva legal em diversos aspectos, estabelecendo o seguinte:

Art. 16 (...)

§ 2º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 24/8/2001)

Interpretar a norma é alcançar-lhe o sentido e não apenas ater-se ao mero significado literal das palavras. A lei não traz em si palavras inúteis, sendo que todos os termos nela utilizados desempenham uma função útil na disposição normativa. Assim, entender que o Código Florestal não cria a obrigação da averbação à margem da inscrição de matrícula do registro do imóvel da área de reserva legal é ater-se a uma interpretação extremamente superficial e descabida. O fato de a lei utilizar-se da palavra “deve”, não quer dizer que não traz em si um comando. “Dever”, nos termos utilizados pela lei, não é mero aconselhamento, não é mero indicativo de uma possibilidade.

Observe-se o disposto no §4º do mesmo artigo:

§ 4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 24/8/2001)

O mesmo diploma legal traz, neste parágrafo, outro momento em que se utiliza da palavra “deve” e, no entanto, não se há de interpretar que seja prescindível a aprovação da localização da reserva legal pelo órgão ambiental competente ou outra instituição devidamente habilitada, pois, se assim o fosse, qualquer pessoa poderia tomar uma área e atribuí-la como sendo de reserva legal, sem nenhuma aprovação prévia do Poder Público. Do mesmo modo, não pode o órgão responsável, ao aprovar a localização de uma reserva legal, prescindir de avaliar a função social da propriedade, simplesmente por entender que a palavra “deve” não lhe imputa uma obrigação.

Assim, a pretensa área de reserva legal cuja localização não tenha sido aprovada pelo órgão ambiental competente, nos termos do §4º do art. 16 do Código Florestal, poderá ser qualquer outra área, mas nunca será a área de reserva legal caracterizada na lei, vez que para assim ser considerada e gozar de todas as prerrogativas que a legislação lhe confira, será necessário obedecer àquela determinação. Do mesmo modo, a pretensa área de reserva legal que não esteja averbada à margem da matrícula do registro do imóvel, nos termos do §8º do art. 16 da Lei nº. 4771/1965, também poderá ser qualquer outra área, mas nunca será área de reserva legal prevista na lei, por descumprir elemento essencial à sua caracterização, não podendo, portanto, gozar dos benefícios que a legislação porventura venha a lhe atribuir.

Tal medida visa - e aí sim é captar a *mens legis* - não simplesmente que a área exista de fato, como quer fazer crer a recorrente, mas sim criar mecanismos de proteção da área para que ela exista de fato ao longo do tempo. O sentido da lei não é a mera existência de fato da área, mas a proteção para viabilizar a existência de fato da área. Retirar esse mecanismo de proteção que o legislador criou é esvaziar o conteúdo da lei.

Nesse sentido o posicionamento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, no Voto proferido pelo Exmº. Sr. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, nos autos do Recurso em Mandado de Segurança nº. 18.301-MG, processo nº. 2004/0075380-0, do qual transcreve-se excertos:

“ A controvérsia cinge-se à correta interpretação dos arts. 16 e 44 da Lei nº. 4.771/65 (Código Florestal) (...)

Como se deduz dos dispositivos transcritos, mormente o §8º do art. 16, há determinação de que a área de reserva legal seja averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel. Mencionada determinação existe desde o advento do Código Florestal.

(...)

O que se tem presente é o interesse público prevalecendo sobre o privado, interesse coletivo que inclusive afeta o proprietário da terra reservada, no sentido de que também será beneficiado com um meio ambiente estável e equilibrado. Assim, a reserva legal compõe parte de terras do domínio privado e constitui verdadeira restrição do direito de propriedade.

Observa-se, inclusive que o legislador responsabilizou o proprietário das terras quanto à recomposição da reserva, que deverá ser feita ao longo dos anos, na forma estabelecida no art. 99 da Lei nº. 8.171/99.

Trata-se, portanto, indubitavelmente, de legislação impositiva de restrição ao uso da propriedade, considerando que, assim não fosse, jamais as reservas legais, no domínio privado, seriam recompostas, o que abalaria o objetivo da legislação de assegurar a preservação e equilíbrio ambientais.

(...)

Nesse sentido, desobrigar os proprietários da averbação é o mesmo que esvaziar a Lei nº. de seu conteúdo.

(...)

Assim, entendo que não agiu o magistrado com acerto ao baixar uma portaria, com base em interpretação da Lei nº. 4.177/65, que desconsiderou o bem jurídico por ela protegido, como se averbação na Lei referida tratasse-se de ato notarial, e não obrigação legal.”

Assim, indubitável a obrigação da averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do registro imobiliário, até a data da ocorrência do fato gerador, para que referida área possa ser excluída da área tributável para fins de cálculo do ITR. Não se trata de prevalecer a forma sobre o fato, mas de cumprimento do comando da lei, visando a proteção de bem jurídico tutelado. Vez que em 01/01/2001 a área não se encontrava averbada na matrícula do imóvel, não há como excluí-la da área tributável pelo ITR.

Diante do exposto, no mérito, decidiu o Colegiado **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Essas são, pois, as considerações possíveis para suprir a inexistência dos votos vencidos e vencedor.

José Luiz Feistauer de Oliveira