MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

S. Recurso

Processo nº	10920.002800/2002-15
Recurso nº	133.709 Voluntário
Matéria	ITR- IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	302-38.100
Sessão de	18 de outubro de 2006
Recorrente	DORIVAL KREUTZFELD
Recorrida	DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: ÁREA DE RESERVA LEGAL

A área de reserva legal/utilização limitada somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis competente, nos termos da legislação de regência.

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO

Quanto às áreas de interesse ecológico, as mesmas assim devem ser declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, em obediência ao art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996.

EXCLUDENTE DE RESPONSABILIDADE

Estando o imóvel rural em processo de inventário, devidamente comprovado nos autos, caracterizada está a não responsabilidade do sujeito passivo pela falta de averbação parcial da área de Reserva Legal, devidamente providenciada após o término do referido procedimento.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Corintho Oliveira Machado que negava provimento.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

DORIVAL KREUTZFELD recorre a este Terceiro Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS.

1. DA AUTUAÇÃO E DE IMPUGNAÇÃO

Por bem descrever os fatos ocorridos, com clareza e objetividade, adoto, inicialmente, o relato de fls. 86/87, que transcrevo:

> *"Exige-se do interessado o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informação inexata na Declaração do ITR – DIAC/DIAT/1998 no valor total de R$ 66.290,88, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Fortaleza, com área total de 1.593,5 ha, com Número na Receita Federal – NIRF 4.507.705-3, localizado no município de Joinville – SC, conforme Auto de Infração de fls. 45 a 53, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 47, 48 e 50 a 53.*
>
> *2. Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados na DIAC/DIAT/1998, o interessado foi intimado a apresentar, entre outros documentos, Laudo Técnico com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (acompanhado dos documentos que serviram de base – mapas, carta do exército com a localização da área, etc.), Ato Declaratório Ambiental – ADA do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA e matrícula do imóvel contendo averbação das áreas de reserva legal, tudo para comprovar as áreas isentas declaradas, fls. 03 a 05.*
>
> *3. Em resposta foram apresentados os documentos de fls. 07 a 30, sendo eles: cópia das matrículas do imóvel, ADA e mapa de localização da propriedade.*
>
> *4. Com base nesses documentos foi lavrado Termo de Constatação de fls. 31 e 32. Nesse termo o fiscal explica que não foi apresentado laudo técnico somo solicitado. Lembra que para os imóveis localizados dentro do perímetro da Mata Atlântica existe autorização legal de exploração seletiva de determinadas espécies, desde que o proprietário tenha interesse pela exploração e o plano de manejo seja aprovado pelo IBAMA. Reiterou a não apresentação do laudo com o ART e, também, a não apresentação de planta planialtimétrica com a discriminação das áreas de preservação permanente com base na legislação pertinente e nem Decreto Federal ou Estadual, onde conste que a área declarada tenha sido decretada como de preservação permanente, nos termos do Código Florestal.*
>
> *5. O interessado foi cientificado desse termo de constatação e re-intimado a apresentar os documentos nele referidos. Em resposta foram trazidos os documentos de fls. 35 a 39, entre eles o Projeto de Mapeamento das Áreas de Preservação Permanente e o mapa.*

6. Como consta na descrição dos fatos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 50 a 52 e se verifica nas demais peças dos autos, com base na documentação apresentada (as averbações nas matrículas do imóvel e o mapeamento da área) foram efetuadas glosas parciais das áreas isentas declaradas. Apurou-se o crédito tributário em questão lavrando-se o Auto de Infração, cuja ciência ao interessado, de acordo com o Aviso de Recebimento – AR de fl. 54, foi dada em 22/11/2002.

7. Tempestivamente, em 13/12/2002, o auto foi impugnado, fls. 56 a 60. Em resumo, após um breve relato do lançamento, alegou-se o seguinte:

7.1. Preliminarmente argumentou impropriedade do auto de infração pelo fato de a totalidade da área estar situada em APA, instituída pela Prefeitura Municipal de Joinville – SC.

7.2. No mérito, informa que a redução da área de preservação permanente de 695,0 ha para 648,0 ha decorreu do mapeamento elaborado equivocadamente, como atesta a nova planta que anexa, com laudo firmado pelo mesmo profissional de engenharia que esclarece, inclusive, as razões técnicas do erro.

7.3. Relativamente à área de utilização limitada, reduzida de 350,0 ha para 160,7, sob o argumento de que, nas respectivas matrículas do imóvel, somente 160,7 ha foi efetivada a averbação como reserva legal, cabe esclarecer que, em relação ao imóvel, é público e notório que o IBAMA não autoriza nenhuma forma de supressão da vegetação, porquanto sua peculiar localização (Serra Dona Francisca) que abrange uma das poucas reservas que restam da Mata Atlântica, sendo que nessa região se originam partes dos mananciais de água que abastecem a cidade de Joinville (Bacia do Rio Piraí) e de Jaraguá do Sul (Bacia do Rio Itapucú), razão principal que levou o Poder Público Municipal a estabelecer a criação da APA.

7.4. Por outro lado, a averbação não se efetivou, somente, em razão de o imóvel estar em processo de inventário, ainda não concluído, o que impossibilitou esse procedimento.

7.5. Diz que a inexistência de tal averbação não representa automaticamente a desconsideração do enquadramento efetuado pelo impugnante (neste aspecto cita ementas em mandados de segurança).

7.6. Após outras alegações a respeito da APA finalizou requerendo seja declarada a improcedência do auto de infração.

8. Instruem a impugnação (os documentos de fls.) 61 a 82, entre eles: cópia do auto impugnado, do Decreto Municipal de criação da APA Serra Dona Francisca e mapeamento que retifica a área de preservação permanente para 695,15 hectares."

DA DECISÃO DE PIMEIRA INSTÂNCIA

Em 15 de abril de 2005, os I. Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande- MS, por unanimidade de votos, mantiveram em parte o lançamento, nos termos do ACÓRDÃO DRJ/CGE Nº 05.675 (fls. 84 a 93), cuja ementa assim se apresenta:

"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: ÁREA DE RESERVA LEGAL

Para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar devidamente averbada na matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado, o qual tem como requisito básico a referida averbação.

ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL – APA

Os imóveis rurais situados nas APA e nas Reservas Extrativistas possuem áreas de exploração econômica permitidas pela legislação ambiental e controladas pelo Órgão competente. Nesses casos, a terra tem função econômica, ou seja, é fator de produção, o que implica geração de empregos e renda. Como a tributação da terra é em função do valor econômico da terra (fator de produção), tem-se que sobre os imóveis situados nessas áreas há, sim, incidência do ITR.

Lançamento Procedente em Parte."

DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Regularmente cientificado da decisão prolatada em 02/09/2005 (fl. 93), DORIVAL KREUTZFELD, inconformado, protocolizou, em 22/09/2005, tempestivamente, o Recurso de fls. 94 a 100, instruído com os documentos de fls. 101 a 131, expondo as seguintes razões de defesa, em síntese:

- Quanto à área de utilização limitada, é oportuno esclarecer que, especificamente em relação ao imóvel referenciado, é público e notório que o IBAMA não autoriza nenhuma forma de supressão da vegetação, porquanto sua peculiar localização (Serra Dona Francisca) abrange uma das poucas reservas que restam da chamada "Mata Atlântica"; sendo que, também nessa mesma região, se origina parte dos mananciais de água que abastecem a cidade de Joinville e Jaraguá do Sul, razão principal que levou o Poder Público Municipal a estabelecer a criação da Área de Proteção Ambiental correspondente, pelo Decreto nº 8.055/97, e que inclui a totalidade da área a que se refere o imóvel objeto destes autos.

- Por outro lado, a averbação do restante da área de utilização limitada somente não se efetivou em razão do imóvel estar em processo de inventário, e ainda não concluído.

- Tal inexistência de averbação, contudo, não representa automaticamente na desconsideração do enquadramento efetuado pelo Recorrente, conforme ementas de julgamentos do Conselho de Contribuintes que ora se transcreve (fls. 97/98).

- Há que se considerar, também, e somente para argumentar, quanto ao levantamento "ex officio" relativamente à área de utilização limitada, que o mesmo está flagrantemente equivocado porque: (a)

considerou linearmente o montante legal mínimo de 20% somente em relação aos imóveis cuja matrícula ou registro tenham tal averbação; (b) desconsiderou que referida obrigação (preservação de 20% da área) independe de averbação pois decorre de determinação legal; e (c) não considerou as áreas de preservação adicionais, firmadas mediante termo de compromisso com o antigo IBDF (documentos em anexo).

- De se registrar, finalmente, que contra a presunção da autoridade lançadora se sobrepõe o Decreto Municipal nº 8.055/97, que institui uma prova pré-constituída que ratifica a correção do procedimento do Recorrente.

- Na obstante mencionado Decreto não proibir a exploração limitada do imóvel, esta se limita às áreas já utilizadas, não permitindo seu incremento. Assim, a ampliação econômica da área está prejudicada, não se justificando a manutenção do lançamento.

- Requer, finalizando, que seja conhecido e provido o presente recurso.

1.1 DA GARANTIA DE INSTÂNCIA

À fl. 124 consta a "Relação de Bens e Direitos para Arrolamento", visando garantir o seguimento do recurso. A DRF em Campo Grande – MS providenciou as medidas pertinentes (fl. 125).

Posteriormente, em 08 de dezembro de 2005, o Interessado protocolizou, na Delegacia da Receita Federal em Joinville, cópia da Matrícula nº 6084 de seu imóvel, onde foi averbada, em 27/10/2005, a Reserva Legal de 266,5 hectares, não realizada anteriormente em razão do processo de inventário.

Foram os autos encaminhados ao Terceiro Conselho de Contribuintes, em prosseguimento.

Esta Relatora os recebeu, por sorteio, em distribuição realizada aos 24/08/2006, numerados até a fl. 133 (última), que trata do trâmite do processo no âmbito deste Colegiado.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Relatora

O Recurso interposto apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado pela Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Joinville/SC, em 08/11/2002, para formalizar a exigência do crédito tributário no montante de R$ 66.390,88, correspondente ao Imposto Territorial Rural – exercício de 1998, juros de mora calculados até 31/10/2002 e multa de 75%.

Quanto à exigência do ITR, a mesma decorreu da glosa das áreas declaradas como de Preservação Permanente (parcial) e de Reserva Legal (parcial), uma vez que os documentos apresentados pelo Contribuinte, após intimação (fl. 02), não foram considerados suficientes para sua comprovação.

No "Termo de Verificação Fiscal" integrante do feito (A.I.) consta, em síntese, que:

1) De acordo com o mapeamento assinado pelo Engenheiro Florestal Amílcar Nicolau Pelaez, restou comprovado que a área de preservação permanente é de 648,09 hectares, e não de 695,0 ha, conforme declarado pelo contribuinte.

2) Quanto às áreas de reserva legal, declaradas como sendo de 350,0 hectares, as cópias das matrículas e dos registros das mesmas nos Cartórios de Registro de Imóveis comprovam a averbação de somente 160,76 hectares.

3) Foi procedida a retificação dos dados informados , com o que restaram alterados o Valor da Terra Nua Tributável, o Grau de Utilização – GRU, a alíquota aplicada e, em conseqüência, a diferença do Imposto a ser recolhida.

Em Primeira Instância Administrativa de Julgamento, o lançamento foi mantido, em parte, acatando-se novo documento apresentado pelo Interessado, em relação à área de Preservação Permanente e acolhendo-se o valor originalmente declarado de 695,0 hectares.

Manteve-se, contudo, a glosa quanto à área de Reserva Legal.

Em sua defesa recursal, o Interessado se reporta ao Decreto Municipal nº 8.055/97 que criou a Área de Proteção Ambiental na qual está inserida a totalidade da propriedade rural, destaca que a falta de averbação não leva automaticamente à desconsideração daquela área, salienta que a averbação somente não foi concretizada porque o imóvel estava em processo de inventário, e alerta que o Fisco deixou de considerar as áreas adicionais que ficaram vinculadas ao IBDF por força de projetos de Reflorestamento, devidamente firmados em Termos de Compromisso, conforme consta das matrículas respectivas.

Quanto ao último argumento (áreas vinculadas ao IBDF), os documentos acostados aos autos comprovam que:

Registro/Matrícula	*Área em Hectares*	*Reserva Legal (20%)*	*Reserva Complementar (áreas "ditas" adicionais)*
6084	400,00	80,00	--------
6085	102,23	20,45	--------
10063	166,85	33,37	--------
67302	53,42	------	--------
67303	14,04	2,81	3,10 (*)
67304	16,31	3,26	3,98 (*)
67305	16,32	3,26	6,92 (*)
67306	32,59	6,52	14,80 (*)
13302	15,72	3,14	7,20 (**)
13303	0,83	0,17	0,40 (**)
13304	15,56	3,11	7,20 (**)
13305	23,37	4,67	10,40 (**)
30239	23,18	-------	---------
30239	55,34	-------	---------
35674	245,26	-------	---------
47844	340,80	-------	---------
19172	71,68	-------	---------
TOTAL	**1593,50**	**160,76**	**54,00**

Notas: (*) averbações feitas em 11 de junho de 1991;

(**) averbações feitas em 26 de julho de 1979.

Alega o Recorrente que a área designada "Reserva Complementar" deve ser considerada como Reserva Legal.

Entretanto, embora a mesma tenha ficado vinculada ao IBDF pelo prazo mínimo de 25 anos, conforme Termos de Compromisso efetivamente firmados com aquele Instituto (projetos de reflorestamento), não há porque considerá-la como Reserva Legal, num primeiro momento, uma vez que a mesma não preenche os requisitos legais para tanto (não foi averbada à margem da matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente).

Quanto ao argumento de que o imóvel rural em questão, por se localizar em Área de Proteção Ambiental, sofre restrições quanto a sua utilização, não podendo ser ampliada sua exploração econômica, embora caiba, parcialmente, razão ao Recorrente, tal fato não tem o condão de justificar o total da área declarada como de Reserva Legal.

Senão, vejamos.

A Constituição Federal/1988, ao tratar do Meio Ambiente, em seu Capítulo VI, artigo 225, §§ 1º, item III, e 4º, determina que, *in verbis*:

> *"Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presente e futuras gerações.*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º. Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:*
>
> *(...)*
>
> *III – definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas* ***somente através de lei****, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção.*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º. A Floresta Amazônica brasileira, a Mata Atlântica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense e a Zona Costeira são patrimônio nacional e sua utilização far-se-á,* ***na forma da lei****, dentro de condições que assegurem a preservação do meio-ambiente, inclusive quanto ao uso de recursos naturais". (grifei)*

A Lei nº 4.771/1964 (Código Florestal Brasileiro) já havia previsto a criação de Parques Nacionais, Estaduais e Municipais pelo poder público, e, em seu art. 5º, alínea "a", dispôs que, *in verbis*:

> *"Art. 5º. O Poder Público criará:*
>
> - *Parques Nacionais, Estaduais e Municipais e Reservas Biológicas, com a finalidade de resguardar atributos excepcionais da natureza, conciliando a proteção integral da flora, da fauna e das belezas naturais com a utilização para objetivos educacionais, recreativos e científicos."*

Assim, ao se referir à conciliação entre a proteção integral da flora, da fauna e das belezas naturais, e a utilização das áreas inseridas naqueles Parques para objetivos educacionais, recreativos e científicos, aquela Lei demonstrou que a proteção desejada não afastaria a possibilidade de utilização das mesmas.

Ademais, é possível e bastante provável a existência de terras particulares dentro dos limites dos Parques Nacionais e das Áreas de Proteção Ambiental, sendo que a utilização das mesmas, embora sofra restrições, é cabível e desejável.

No que se refere à averbação da área de Reserva Legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no Registro Público competente, várias considerações devem ser feitas.

Referida averbação está taxativamente determinada pela legislação de regência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, ou seja, a mesma é objeto tanto da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), quanto da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 (que altera a redação da Lei nº 4.771/65), estando também prevista implicitamente na Lei nº 9.393/1996.

Estabelece o Código Florestal, em seu art. 16, "a", que, para as regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas só serão permitidas desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, **a critério da autoridade competente**. (grifei)

A Lei nº 7.803/1989, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, *in verbis*:

> *"Art. 16. .....*
>
> *§ 1º. .....*
>
> *§ 2º. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área."*

Destarte, quando a Lei nº 8.847/94, em seu artigo 11, trata das áreas isentas, determina que, *in verbis*:

> *"Art. 11. São isentas do imposto as áreas:*
>
> *I – de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.*
>
> *(...)".*

Ou seja, a Lei nº 8.847/94 cita expressamente a Lei que criou o Código Florestal, bem como a Lei que o alterou.

É evidente ainda que os 20% de que trata a legislação citada, destinados à reserva legal, devem estar perfeitamente localizados, assim constando na averbação feita à margem da inscrição de matrícula do imóvel rural, para que não seja alterada "sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área".

Claro está que a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal e a necessidade de reconhecimento, em ato individual e específico, das áreas de interesse ecológico, como condição para excluir a tributação, estão expressamente previstas na legislação de regência do ITR.

Os dispositivos citados não precisam de regulamentação, pois são auto-aplicáveis e têm eficácia imediata, diferentemente de outros dispositivos constantes da Lei nº 7.803/1989, que têm eficácia contida.

Conclui-se, portanto que, para as áreas de reserva legal serem excluídas da área tributada e aproveitável do imóvel rural, as mesmas precisam estar devidamente averbadas junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo.

Contudo, na hipótese destes autos, um dos argumentos da defesa recursal reporta-se ao fato de que o Contribuinte não teria complementado a averbação da área de Reserva Legal em decorrência de o imóvel rural estar em processo de inventário.

Para comprovar sua alegação, juntou aos autos cópia da matrícula nº 6.084, na qual consta a averbação de 266,5 hectares como área de Reserva Legal, efetivada em 27/10/2005, em decorrência do término do Processo de Inventário.

Ocorre que uma das causas que excluem a responsabilidade do agente é a ocorrência de força maior, o que considero caracterizada neste processo.

Nem sempre se consegue, no decorrer de um processo de inventário, formalizar documentos com facilidade. É bem verdade que o Inventariante, em tese, tem capacidade processual para tal, o que não significa, obrigatoriamente, que consiga atingir seus intentos, por força de dificuldades inerentes ao próprio procedimento de registro.

Pelo exposto, considerando que no processo de que se trata entendo ter ocorrido a excludente de força maior, dou provimento ao recurso voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO – Relatora