



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

Processo nº 13851.001681/2003-13
Recurso nº 138.385 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 302-39.868
Sessão de 15 de outubro de 2008
Recorrente RINO ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL
RURAL - ITR**

Exercício: 1999

ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO
PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL E
AVERBAÇÃO. EXIGÊNCIA.

É obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental - ADA para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e, ainda, a averbação na matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis das áreas de reserva legal.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso quanto às áreas de preservação permanente e de reserva legal, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente), Davi Machado Evangelista (Suplente) e Marcelo Ribeiro Nogueira.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

RICARDO PAULO ROSA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Contra a interessada supra-identificada foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de f. 54/64, por meio do qual se exigiu o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural – ITR do Exercício 1999, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 152.806,88, relativo ao imóvel rural denominado “Fazenda Sapé”, cadastrado na Receita Federal sob nº 1.861.943-6, localizado no município de São Carlos - SP.

Na descrição dos fatos (f. 56/57), o fiscal autuante relata que a exigência originou-se de falta de recolhimento do ITR, decorrente a glosa total das áreas declaradas como de preservação permanente, de utilização limitada, e pastagens, em virtude de a contribuinte não haver comprovado a existência das referidas áreas, quando intimada a fazê-lo. Em consequência, a área isenta foi considerada tributável, o grau de utilização foi reduzido a zero, modificando a base de cálculo e o valor devido do tributo.

Intimada do lançamento na forma da lei, a interessada apresentou a impugnação de f. 69/74. Em relação à área de pastagens, afirma que a inexistência de animais não implica dizer que não existem pastos na propriedade rural. Argumenta que arrendou as áreas da propriedade estão arrendadas ao Sr. Rino Ferrari, que desde 01/11/98 desenvolve no imóvel atividades agropastoris. Com relação à área declarada como isenta, afirma que ela existe de fato na propriedade, desde muito antes de 1998. Sustenta que a averbação e a entrega do ADA são meras formalidades burocráticas que não podem descaracterizar a isenção. Solicita a realização de vistoria na propriedade para que sejam confirmadas as informações veiculadas na DITR.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento assim sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. – ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar 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 ADA é igualmente exigido para que seja reconhecida a isenção das áreas de preservação permanente declaradas na DITR.

ÁREA OCUPADA COM PASTAGENS.

A área ocupada com pastagens é a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida em decorrência da aplicação dos índices de rendimento por zona de pecuária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Mediante recurso voluntário apresentado a este Terceiro Conselho de Contribuintes, a recorrente reitera entendimento de que não se pode exigir a averbação em cartório como único meio de prova hábil a provar a existência das áreas de reserva legal.

O que importa no presente litígio é que se distinga entre a exigência de meio de prova específico para a comprovação da existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente e o atendimento às condições definidas na legislação do impostos para que o contribuinte faça jus à isenção prevista em lei, conforme preceitua o Código Tributário Nacional.

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão. (grifei)

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Para fins do benefício pleiteado, a legislação exige que o contribuinte proceda à averbação da área de reserva legal.

Essa condição remonta ao ano de 1.989, Lei nº 7.803, de 18 de julho daquele ano. Hoje vige o texto introduzido pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001 que dá redação ao parágrafo 8º do artigo 16 da Lei 4.771/65 – Código Florestal.

§8º 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.

Ou seja, não há que se falar em exigência de um único meio de prova para comprovação das áreas, mas sim em preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para a efetivação da isenção.

Já no que diz respeitos às áreas de preservação permanente, o que se observa dos autos é que foram glosadas em vista de falta de apresentação do ADA.

O lançamento diz respeito ao exercício de 1999, o que significa que a DITR *sub examine* refere-se ao exercício de 1999, tendo o fato gerador do Imposto ocorrido no dia primeiro de janeiro daquele mesmo ano, conforme previsto no artigo 1º da Lei 9.393/96.

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Determina o 105 do Código Tributário Nacional:

Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Até a entrada em vigor da Lei 10.165, em 27 de dezembro de 2000, a exoneração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em decorrência da existência de áreas de preservação permanente estava vinculada às exigências contidas nas leis então vigentes, que não especificavam o Ato Declaratório Ambiental – ADA como documento indispensável à fruição da isenção. Na data de ocorrência do fato gerador no presente feito, 1º de janeiro de 1999, eram as instruções normativas da Secretaria da Receita Federal que impunham ao contribuinte a obrigatoriedade de utilização do ADA.

Assim especificava a Instrução Normativa nº 43, de 07 de maio de 1997, vigente à época da ocorrência do fato gerador.

*Art 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:
(Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*

I - de preservação permanente; (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - de utilização limitada. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

*§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os incisos I e II.
(Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*

§ 2º São áreas de preservação permanente as ocupadas por florestas e demais formas de vegetação natural, sem destinação comercial, descritas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 1965: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - com o fim de proteção aos cursos d'água, lagoas, nascentes, topos de morros, restingas e encostas; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - declaradas por ato do Poder Público, destinadas a atenuar a erosão, fixar dunas, formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias, auxílio à defesa nacional, proteção de sítios de excepcional beleza, de valor científico ou histórico, asilos de fauna e flora, de proteção à vida e manutenção das populações silvícolas e para assegurar o bem-estar público. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

§ 3º São áreas de utilização limitada: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - as áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural, destinadas à proteção de ecossistemas, de domínio privado, declaradas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, mediante requerimento do proprietário, conforme previsto no Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - as áreas imprestáveis para a atividade produtiva, declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual, conforme previsto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c", da Lei nº 9.393, de 1996; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

III - as áreas de reserva legal, descritas no art. 16 e seus parágrafos e no art. 44, parágrafo único, da Lei nº 4.771, de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, onde não é permitido o corte raso da cobertura florestal ou arbórea para fins de conversão a usos agrícolas ou pecuários mas onde são permitidos outros usos sustentados que não comprometam a integridade dos ecossistemas que as formam. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

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. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

O Código Tributário Nacional assim determina no que diz respeito ao fato gerador das obrigações principais e acessórias:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

(o original não está grifado).

Não resta dúvida de que o Código distingue o instrumento legislativo hábil a definir situações geradoras de obrigações principais e acessórias, estabelecendo apenas para as primeiras a reserva legal. Disso decorre que nada obsta à Receita Federal do Brasil definir, por meio de norma regulamentar, obrigações de cunho acessório, com vistas à melhor administração do Imposto.

Por outro lado, as consequências pelo descumprimento das obrigações acessórias estão assim especificadas no Código:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifei)

Ou seja, descumprida a obrigação acessória, sem, por óbvio, que isso tenha implicado a falta de comprovação do atendimento às condições para exoneração parcial ou total da obrigação principal, cabe a aplicação da penalidade pecuniária, mas não decorre disto a conversão desta em obrigação principal no que concerne ao pagamento dos tributos devidos.

Essa conclusão remete a uma questão de fundo, de importância capital quando o que se pretende é esclarecer se a obrigação acessória estabelecida em ato normativo da Secretaria da Receita Federal trata-se de uma condição *sine qua non* para o reconhecimento de tais áreas, cuja existência havia sido apenas declarada em Lei, ou se elas já estavam definitivamente constituídas por força da Lei, independentemente do adimplemento da obrigação acessória.

A questão é: as disposições contidas no Código Florestal (Lei 4.771/65 e alterações posteriores), no que diz respeito às áreas de preservação permanente têm caráter constitutivo ou meramente declaratório?

No Pretório Excelso, o tema foi debatido do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB (Tribunal Pleno, relatado pelo Ministro Moreira Alves, DJ de 28/04/2000) em que se

discutia os efeitos da constituição de reserva legal sobre o cálculo da produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária.

Vejamos as ponderações feitas pelo Ministro Marco Aurélio:

A teor do disposto no § 2º do artigo 16 da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, tem-se a obrigatoriedade de observar-se, deixando-se de explorá-la, área de no mínimo vinte cento da propriedade, não sendo permitido o corte raso. Indaga-se: o fato de não haver sido averbada a citada área à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no cartório competente, afasta a procedência da defesa apontada pelos Impetrantes? A resposta pode ser colhida fazendo-se outra pergunta: a omissão do proprietário descharacteriza a citada reserva legal? A resposta é, desenganadamente, negativa. Incumbia ao INCRA subtrair, quando da elaboração do laudo atinente à exploração do imóvel, vinte por cento deste. Assim é porquanto a formalidade prevista no § 2º do artigo 16 - averbação da reserva legal na matrícula do imóvel - não se mostra essencial, ou seja, indispensável a ter-se como configurada a reserva legal.

Ao contrário do que ocorre, por exemplo, na transmissão da propriedade, quando o registro da escritura de compra e venda afigura-se essencial ao fenômeno, a averbação citada não sendo formalidade que não modifica a substância da matéria. Vinga, de qualquer maneira, o entendimento de que, tenha havido, ou não, a averbação citada, vinte por cento da propriedade não podem ser objeto de exploração.

Em sentido oposto, acompanhando o Relator, ponderou o Ministro Sepúlveda Pertence, em voto-vista:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária. Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...)

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Destarte, para o deslinde do vertente litígio, é preciso que se esclareça se a restrição administrativa imposta pela designação de áreas de preservação permanente nas propriedades rurais e a consequente finalidade social para a qual foram criadas estão definitivamente instituídas e efetivamente reservadas por força da Lei 4.771/65, ou se dependem de providência posterior no sentido de sua demarcação e reconhecimento pelo órgão ambiental.

Como é cediço, as áreas de preservação permanente, ao contrário das áreas de reserva legal, podem ou não existir dentro dos limites territoriais de uma determinada propriedade. São áreas com características específicas, definidas no texto da Lei 4.771/65. Não se constituem em restrição administrativa de caráter geral, que alcance todos territórios rurais, segundo percentuais definidos para cada região do país.

Ante isso, não se vejo como se possa admitir que a Lei 4.771/65 seja suficiente para exclusão dessas áreas da base de cálculo do Imposto, antes de o proprietário tomar as providências necessárias para que essas áreas sejam reconhecidas como efetivamente existentes, ainda menos se pode sugerir que, na ausência das providências definidas pela legislação, a decretação legal dessas áreas seja suficiente para o alcance dos resultados perseguidos no que diz respeito à preservação ambiental.

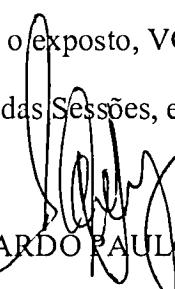
De fato, não é pela força da simples exigência contida em ato normativo editado pela Secretaria da Receita Federal que se deve considerar como não atendidas as exigências contidas na legislação para concessão do benefício fiscal, mas sim porque tais atos estão em harmonia com a Lei que impôs a limitação administrativa e a condicionou à aprovação do órgão ambiental competente. As instruções normativas da Secretaria da Receita Federal apenas especificaram tais condições, na medida em que a Lei não o fizera.

A recorrente também protesta contra os critérios utilizados pelo fisco para a fixação do Valor da Terra Nua, contudo, o que se observa dos autos é que ela próprio informou o valor de R\$ 1.360.253,58 (um milhão, trezentos e sessenta mil, duzentos e cinqüenta e três

reais e cinqüenta e oito centavos) na DITR apresentada. Não há, portanto, critério a ser examinado, a imposição decorre das informações prestadas pelo próprio contribuinte.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2008


RICARDO PAULO ROSA - Relator