



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13971.002409/2005-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2201-01.388 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 01º de dezembro de 2011
Matéria ITR
Recorrente MAFRAS E COM. DE MADEIRAS LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

Ementa: ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO. O fisco pode exigir a comprovação da área de preservação permanente cuja exclusão o contribuinte pleiteou na DITR. Não comprovada a existência da área ambiental, mediante laudo técnico, é devida a glosa do valor declarado.

ITR. ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. NECESSIDADE DO ADA. Por se tratar de áreas ambientais cuja existência independe da vontade do proprietário e de reconhecimento por parte do Poder Público, a apresentação do ADA ao Ibama não é condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de que tratam, respectivamente, os artigos 2º e 16 da Lei nº 4.771, de 1965, para fins de apuração da área tributável do imóvel.

RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO. O § 8º do art. 16 da lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal) traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel da área de reserva legal. Tal exigência faz-se necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal, condição indispensável para a exclusão dessas áreas na apuração da base de cálculo do ITR. Comprovada a averbação o contribuinte faz jus à exclusão da área averbada para fins de apuração do ITR.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. A multa de ofício por infração à legislação tributária tem previsão em disposição expressa de lei, devendo ser observada pela autoridade administrativa e pelos órgãos julgadores administrativos, por estarem a ela vinculados.

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso para restabelecer a área de reserva legal declarada de 580,00 hectares.

Assinatura digital
Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 03/12/2011

Participaram da sessão: Francisco Assis Oliveira Júnior (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Rayana Alves de Oliveira França.

Relatório

MAFRAS E COM. DE MADEIRAS LTDA. interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-CAMPO GRANDE/MS (fls. 139) que julgou procedente lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 32/37, para exigência de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR referente ao exercício de 2001, no valor de R\$ 15.233,62, acrescido de multa de ofício e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 37.991,11.

Segundo o relatório fiscal o lançamento decorre da revisão da DITR/2001 da qual foram glosadas as áreas de preservação permanente (160,0ha) e de utilização limitada (580,0ha). A autoridade lançadora observou que não foi apresentado Ato Declaratório Ambiental – ADA e, especificamente sobre a área de reserva legal, que a área averbada é de R\$ 148,12ha., inferior à declarada; e sobre a área de preservação permanente, que, segundo o laudo apresentado pelo Contribuinte, esta seria de apenas 151,0ha. também inferior ao declarado.

A Contribuinte impugnou o lançamento e questionou a incidência do imposto sobre áreas com restrições de uso; contestou a exigibilidade da averbação como condição para a exclusão da área de reserva legal; Também se insurgiu contra a necessidade do ADA para o exercício do direito à exclusão das áreas ambientais. A Contribuinte também invocou o princípio da vedação ao Confisco, argüindo a inconstitucionalidade da multa de 75%.

A DRJ-CAMPO GRANDE/MS julgou procedente o lançamento, com base nas considerações a seguir resumidas.

Sobre as alegadas inconstitucionalidades, a DRJ-CAMPO GRANDE/MS esclareceu que não é competente para enfrentar este tipo de matéria e, portanto, não lhes apreciou o mérito.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/12/2011 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 18/01/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI

Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

Quanto às questões de mérito, sobre a averbação da área de reserva legal, expôs, em sentido contrário ao que foi defendido pela Contribuinte, que a providência é uma condição necessária para a exclusão da área ambiental e concluiu que, no caso, embora tenha sido averbada uma área de reserva legal, não consta a apresentação do ADA que, sustenta, também é condição necessária para a exclusão da área ambiental. Sobre a área de preservação permanente, observou que, diferentemente do que sugere a Contribuinte, o fundamento da autuação não foi a ausência de averbação, mas a não apresentação do ADA.

Finalmente, sobre a multa de ofício e os juros de mora, A DRJ observou que se trata de exigências para as quais há previsão legal expressa e que os órgãos julgadores administrativos são competentes para afastar a aplicabilidade de tais normas.

A Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 01/10/2007 (fls. 148) e, em 09/10/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 149/204 no qual reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Como se colhe do relatório, cuida-se de lançamento de ITR decorrente das glosas das áreas declaradas como de preservação permanente e de reserva legal.

Para comprovar a existência da área de preservação permanente a Contribuinte apresentou o Laudo Técnico Florestal de fls. 06/11. Nele, contudo, há apenas a referência à existência de uma área de preservação permanente de 151,00ha, sem nenhuma indicação da existência de rios, lagos, declividade, etc. que implicam a necessidade da preservação permanente de determinadas áreas, conforme art. 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 1.965, e alterações posteriores, a seguir reproduzidos:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será: (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros; (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação. (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

a) a atenuar a erosão das terras;

b) a fixar as dunas;

c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;

d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;

e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;

f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;

g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;

h) a assegurar condições de bem-estar público.

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

Ora, o mínimo que se espera de um laudo técnico que pretende demonstrar a existência de uma área de preservação permanente em um imóvel é que ele aponte quais das situações especificadas nos artigos 2º e 3º acima encontram-se presentes no imóvel, com as respectivas medidas. E, como se viu, o laudo se limita a referir-se, genericamente, à existência de uma área de preservação permanente total de 151,0ha.

Nestas condições, o laudo não se presta como meio de prova e, assim, não restou comprovada a área de preservação permanente.

Sobre a área de reserva legal, conforme reconheceu a própria DRJ, consta dos autos a prova da averbação de uma área de reserva legal de 585,97 hectares, assim distribuídas, por matrícula e averbação: Av. 3/9.178 – 33,862 há (fls. 23), Av. 3/9.177 – 148,120 (fls. 27) e Av.4/9.177 – 403,994ha (fls 28). Apesar disso, a DRJ manteve a glosa sob o fundamento de que a Contribuinte não comprovou a apresentação do Ato Declaratório Ambiental. Sobre este ponto, dirijo do entendimento da DRJ.

O dispositivo que trata da obrigatoriedade do ADA, e que é o fundamento legal da autuação, é o art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que deu nova redação ao artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, *in verbis*:

Art. 17-0. 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.

[...]

Inicialmente, embora admitindo como possibilidade a interpretação de que o dispositivo esteja a prescrever a necessidade do ADA para todas as situações de áreas ambientais como condição para a redução dessas áreas para fins de apuração do valor do ITR a pagar, conforme os atos normativos da RFB e do Ibama, não me parece que este sentido e alcance da norma estejam claramente delineados, a ponto de dispensar o esforço de interpretação. Isto é, não me parece que se aplique aqui o brocardo *in claris cessat interpretatio*. Não basta, portanto, simplesmente dizer que a lei impõe a necessidade do ADA, é preciso expor as razões que levam a esta conclusão.

O que chama a atenção no dispositivo em apreço é que o mesmo tem claramente como escopo a instituição de uma Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar de uma redução de ITR com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA, de uma taxa que tem como fato gerador o serviço público específico e divisível de realização da vistoria, que presumivelmente será realizada nos casos de apresentação do ADA, e não de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento de tais áreas e muito menos de criar obrigações tributárias acessórias ou de regular procedimentos de apuração do ITR.

Também não se deve desprezar o fato de que a referência à obrigatoriedade do ADA vem apenas no parágrafo primeiro e, portanto, deve ser entendido levando em conta o quanto disposto no *caput*. E este, como se viu, restringe a tal taxa às situações em que o benefício de redução do ITR ocorra com base no ADA, o que implica no reconhecimento da existência de reduções que não sejam baseadas no ADA. Aliás, a função sintática da expressão “com base em Ato Declaratório Ambiental” é exatamente denotar uma circunstância do fato expresso pelo verbo “beneficiar”.

Ora, entendendo-se o chamado “benefício de redução” como sendo a exclusão de áreas ambientais para fins de apuração da base de cálculo do ITR, indaga-se se a exclusão de áreas ambientais cuja existência decorre diretamente da lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”.

Penso que não. Veja-se o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 2º da lei nº 4.771, de 1965, e que existe “pelo só efeito desta lei”, *in verbis*:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas: (sublinhei)

E também o caso da área de reserva legal do art. 16 da mesma lei, a saber;

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

[...]

§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.
(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

No caso da área de preservação permanente, a lei define, objetivamente, por exemplo, que tanto metros à margem dos rios, conforme a largura deste, é área de preservação permanente, independentemente de qualquer ato do Poder Público. É a própria lei que impõe ao proprietário o dever de preservar essa área e, para tanto, este não deve esperar qualquer ato de determinação do Poder Público. O mesmo ocorre com relação à área de reserva legal. A lei impõe que, conforme certas circunstâncias de localização etc. da propriedade, um mínimo das florestas e outras formas de vegetação nativa devem ser preservadas de forma permanente. E a lei também exige que estas áreas, identificadas mediante termo de compromisso com o órgão ambiental competente, sejam averbadas à margem da matrícula do imóvel, vedada sua alteração em caso de transmissão a qualquer título. Também neste caso o proprietário não deve esperar qualquer ato do Poder Público determinando que tal ou qual área deve ser preservada.

Por outro lado, a Lei nº 9.393, de 1996, ao cuidar da apuração do ITR define a área tributável como sendo a área total do imóvel subtraída de áreas diversas, dentre elas as de preservação permanente e de reserva legal, sem impor qualquer condição, *in 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;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal independem de manifestação do Poder Público, outras áreas ambientais, passíveis de exclusão, para fins de apuração do ITR, dependem da manifestação de vontade do proprietário ou da imposição do próprio órgão ambiental, observadas certas circunstâncias específicas do imóvel. Veja-se, por exemplo, o caso da área de preservação permanente de que trata o art. 3º da Lei nº 4.771, de 1965, *in verbis*:

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;*
- b) a fixar as dunas;*
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;*
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;*
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;*
- h) a assegurar condições de bem-estar público.*

Aqui, a declaração da área como de preservação permanente deve ocorrer em cada caso, conforme entenda o órgão ambiental, considerada a necessidade específica em face de alguma circunstância de risco ao meio ambiente ou de preservação da fauna ou da flora.

O mesmo se pode dizer das áreas de que trata a alínea “b” do § 1º do inciso II da lei nº 9.393, de 1996. Ali a área deve ser declarada de interesse ecológico visando à proteção de um determinado ecossistema. Ela não existe “pelo só efeito da lei”, e nem decorre de uma imposição legal genérica de preservação, de uma fração determinada da floresta ou mata nativa. Decorre do entendimento por parte do Poder Público, com base no exame do caso concreto, que aquela área deve ser preservada.

Existe, portanto, uma clara diferença entre áreas ambientais: umas cujas existências decorrem diretamente da lei, sem necessidade de prévia manifestação por parte do Poder Público por meio de qualquer ato, e outras que devem ser declaradas ou reconhecidas pelo poder Público por meio de ato próprio.

Dito isto, não me parece minimamente razoável que a exclusão, prevista em lei, de uma área ambiental, cuja existência independe de manifestação do Poder Público, fique condicionada a um ato formal de apresentação do tal ADA. Mas não há dúvida de que a lei poderia criar tal exigência: A questão aqui, entretanto, é se o art. 17-0, em que se baseiam os que defendem esta posição, permite esta interpretação; se é este o sentido e o alcance que se deve extrair da norma que melhor a harmonize com os demais princípios e normas que regem a tributação do ITR e a preservação do meio ambiente.

Assim, em conclusão, penso que o art. 17-0 da Lei nº 6.938/81 impõe a exigência da apresentação tempestiva do ADA apenas nos casos em que a existência da área ambiental dependa de declaração ou reconhecimento por parte do Poder Público.

A não apresentação do ADA, portanto, não seria um obstáculo para a admissibilidade da área de reserva legal.

Assim, comprovada a averbação da área declarada, deve ser restabelecida a dedução.

Sobre a multa de ofício, contra a qual se insurgiu a Recorrente, argüindo o princípio da vedação ao Confisco, cumpre deixar assentado, de início, que a penalidade aplicada tem previsão legal expressa e falece competência aos órgãos julgadores administrativos para deixar de aplicar lei com base em juízo sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade desta.

Portanto, nada há a rever quanto à multa de ofício aplicada. O mesmo cabe para a exigência dos juros.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para restabelecer a área de reserva legal declarada de 580,00 hectares.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 13971.002409/2005-48

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do **Acórdão nº. 2201-01.388**.

Brasília/DF, 03 de dezembro de 2011.

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JÚNIOR
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----
Procurador(a) da Fazenda Nacional