



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

Processo nº 10108.000499/2001-08
Recurso nº 132.760 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 301-33.126
Sessão de 24 de agosto de 2006
Recorrente ROBERTO OLIVEIRA DITTMAR
Recorrida DRJ/CAMPO GRANDE/MS

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

Exercício: 1997

DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA.

Para ser excluída da tributação, a área de reserva legal deveria estar averbada à margem do registro imobiliário do imóvel, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação pertinente.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho, relator, que dava provimento integral e Luiz Roberto Domingo, que dava provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


VALMAR FONSÊCA DE MENEZES – Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann e Irene Souza da Trindade Torres.

Relatório

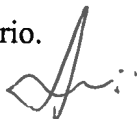
Com o objetivo de evitar tautologia, reporto-me ao relatório de fls. 76/77 que aqui se pede considerar como se transcrito estivesse, ao qual leio em sessão.

Na decisão de primeira instância, a autoridade julgadora, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento contestado, eis que a área de utilização limitada/reserva legal deve ser devidamente averbada na matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício e, ainda, deve constar do Ato Declaratório Ambiental – ADA, que deve ser protocolado dentro do prazo legal. Tampouco entendeu pela impossibilidade de ser reconhecida como área de pastagem, eis que carece de informações para tanto.

Devidamente intimado da r. decisão supra, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, às fls. 90/95, reiterando os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

Assim sendo, os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Discute-se o lançamento do ITR, exercício de 1997, decorrente da glosa das áreas de utilização limitada (reserva legal), que não foram comprovadas por intempestividade de juntada do ADA e de averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, ensejando a multa no valor total de R\$ 62.716,65, acrescido de juros moratórios e multa de ofício.

No que tange a área de utilização limitada, com o intuito de solucionar essa alteração pela similitude de caso, trago em tela o voto do nobre Conselheiro José Luiz Novo Rossari no Recurso Voluntário n.º 133.686 que, de forma esclarecedora, expõe a solução e o caminho aspirado.

"Preliminarmente, cumpre fazer um exame abrangente da legislação que respeita à exigência do ADA, com vistas a avaliar a força do referido documento para efeito de embasar eventual exclusão de áreas da base de cálculo do ITR.

O ADA foi introduzido na legislação do ITR pelo § 4º do art. 10 da IN SRF nº 43/97, com a redação que lhe deu o art. 1º da IN SRF nº 67/97, verbis:

"§ 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:

I - (...)

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;

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

Examinada a legislação aplicável à matéria, 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;

d) as áreas sob regime de servidão florestal;¹

(...)”

De acordo com a 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.

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 veio a ser instituída tão-somente com a vigência do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, na redação que lhe deu o art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que dispôs, 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.” (NR)

(...)

“§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.” (NR) (os grifos não são do original)

(...)”

Nos termos da lei retrotranscrita, a obrigatoriedade desse ato ambiental para a redução do imposto, tornou-se aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º/1/2001 (exercício 2001), tendo em vista que a exigência veio a ser prevista apenas no final do 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 MP nº 2.166-67, de 24/8/2001, atualmente em vigor. Prescreveu essa MP, verbis:

¹ Acrescentado pelo art.3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/8/2001.

"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." (NR) (os grifos não são do original)

A questão, então, cinge-se basicamente à correta interpretação desse dispositivo, mormente no que respeita à prévia comprovação ali referida.

A matéria não apresenta dificuldade maior. Resta claro, nesse dispositivo, 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 laudo técnico, ato emitido por órgão governamental ou qualquer outro documento, destinados a comprovar a existência daquelas áreas específicas.

Dessa forma, contrario sensu, essa norma também estabelece que para a exclusão das áreas referidas nas alíneas "b" e "c" do 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 da existência de área de interesse ecológico.

Assim, com o devido respeito ao Acórdão do Superior Tribunal de Justiça juntado aos autos, não vejo como se interpretar o § 7º retrotranscrito, como norma tendente a dispensar a apresentação, pelo contribuinte, do ato declaratório ambiental do Ibama instituído pelo art. 17-O da Lei nº 6.938/81, na redação que lhe deu o art. 1º da Lei nº 10.165/2000, como pretende a recorrente. 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.

A MP em vigor teve sua origem antes da vigência da Lei citada e origina-se de época em que não havia a exigência legal do ADA. Ademais, a Lei entrou em vigor durante as reedições da MP, que continuaram a ser reeditadas, 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.

Conclui-se, daí, que a Lei e a MP convivem harmoniosamente: a primeira, estabelecendo a exigência do ADA; a segunda, dispensando

comprovação prévia para efeito de declaração do ITR de que as áreas excluídas de tributação efetivamente existem."

Feitas essas observações, em que concluo pela inequívoca vigência plena da legislação que prevê a exigência do ADA a partir do exercício de 2001, cumpre verificar os documentos trazidos pela recorrente para embasar seu recurso, referente ao exercício de 1997.

Ainda quanto à área de utilização limitada, trago ao autos, pelas mesmas razões anteriores, o voto de outro nobre colega, Conselheiro Atalina Rodrigues Alves no Recurso Voluntário n.º 129.827 que, de forma elucidativa, expõe a solução desejada.

"No que se refere à legislação utilizada para justificar lançamento decorrente da glosa de área de reserva legal, cabe invocar o disposto no § 1º, II, "a" do art. 10, da Lei nº 9.393/96, que dispõe, in verbis:

"Art. 10. (...)

§ 1º. Para efeitos de 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; (destacou-se e grifou-se)

(...)"

Por sua vez, a Lei nº 4.771/96 (Código Florestal), no § 2º do art. 16 (incluído pela Lei nº 7.803/89) define que reserva legal é a área de, no mínimo, 20% de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso e 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.

Cumpre esclarecer que a exigência de averbação da área de reserva legal prevista no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, incluído pela Lei nº 7.803, de 18/07/1989, visa, tão-somente, vedar a alteração de sua destinação em caso de transmissão do imóvel a qualquer título ou de desmembramento da área.

O citado dispositivo da Lei nº 4.771/65 têm como finalidade preservar as áreas de reserva legal, tendo em vista que as florestas e demais formas de vegetação existentes no território nacional, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum, sobre os quais o direito de propriedade sofre as limitações impostas na lei.

Assim, a exigência de averbação da área de reserva legal prevista no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65 nada tem a ver com a apuração e fiscalização do ITR, e, sim, com a preservação do meio ambiente.

A norma contida na alínea "a", inciso II, do § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96, citado como base legal do lançamento, é clara no sentido de

as áreas de reserva legal e de preservação permanente, previstas na Lei nº 4.771/65, estão excluídas da tributação do ITR.

Verifica-se que não há no dispositivo transcrito e tampouco em qualquer outro da Lei nº 9.393/96 norma no sentido de que a exclusão da área de reserva legal da tributação do ITR esteja condicionada a apresentação de ADA e a sua prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente.

O lançamento foi mantido em 1ª instância com fundamento na IN SRF nº 43, de 07/05/1997, alterada pela IN SRF nº 67, de 01/09/1997. Cabe ressaltar que a exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA e de averbação da área de reserva legal feita pelo art. 10, da IN SRF nº 67/97, para fins de excluir da tributação a referida área, denota que a referida IN extrapolou a sua função de norma complementar da Lei nº 9.393/96, ao criar obrigação totalmente nova, não prevista na lei, o que contraria o disposto no artigo 97, inciso VI, do CTN, que, assim, dispõe:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI. as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou a dispensa ou redução de penalidades.”(destacou-se). ”

Cumpre observar que no nosso sistema jurídico, as normas complementares, como é o caso das Instruções Normativas da SRF, devem estar sempre subordinadas à lei a que se referem, não lhes sendo permitido criar direito novo, mas, tão-somente, estabelecer normas que permitam explicitar a forma de execução da lei sem extrapolar o seu conteúdo.

Ademais, a IN SRF nº 43, de 07/05/1997, alterada pela IN SRF nº 67, de 01/09/1997, cujo artigo 10 foi transcrito na decisão recorrida com o intuito de fundamentar e manter lançamento, sequer foi citada no Auto de Infração como fundamento legal da exigência fiscal.

Por outro lado, o fato do autuante não ter indicado o dispositivo legal que fundamenta a exigência de ADA e de averbação prévia da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da tributação do ITR, por si só, ensejaria a nulidade do lançamento dela decorrente, por cerceamento do direito de defesa, conforme disposto no inciso II, do art. 59, do Decreto Lei .nº 70.235/72.

Não obstante a nulidade apontada, deixo de declará-la, por força do disposto no § 3º do referido artigo que, assim, dispõe: “§ 3.º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a. declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.” (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).

Em casos similares ao que se discute no presente processo, esta Câmara, vem, reiteradamente, decidindo, que a comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente de seu reconhecimento por meio de ADA e

de sua prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, uma vez que sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas, de acordo com o princípio da verdade material."

Assim sendo, conclui-se que a comprovação da área de utilização limitada, referida como reserva legal, para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente de seu reconhecimento por meio de ADA e de prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, uma vez que sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas.

Oportuno ressaltar que a declaração do recorrente, para fins de isenção do ITR, relativa às áreas de preservação permanente e de reserva legal, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, conforme dispõe o art. 10, parágrafo 7º, da Lei n.º 9.393/1996, 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.

Assim sendo, pelo Laudo Técnico, às fls. 23/27, conclui-se preencheu os requisitos necessários à comprovação como área de utilização limitada – reserva legal, por ser meio de prova idôneo.

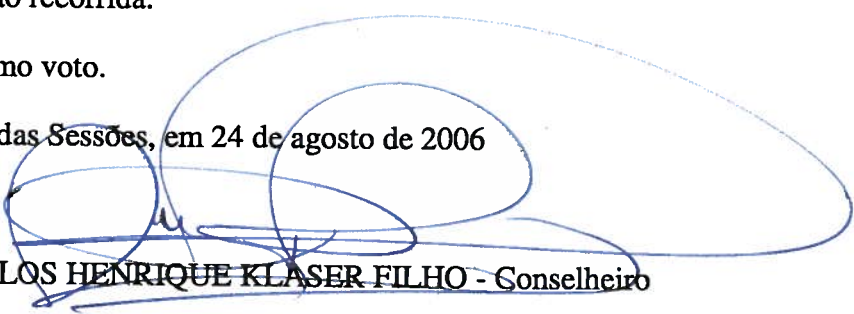
Esclarece-se que a suposta alegação de erro na elaboração do DIAT/1997, não se tratando de área de reserva legal, mas sim de pastagens não deve prosperar, eis que no Termo Aditivo, às fls. 62/63, não há qualquer menção quanto à quantidade de animais de grande e médio porte, constando tão somente a citação de pastagem nativa de 4.187,09 ha.

Frisa-se, novamente, que as declarações de fls. 71/72 foram documentos preenchidos pelo próprio contribuinte e não devem ser levado em consideração.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão recorrida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Conselheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator Designado

Com o devido respeito pelo voto lavrado pelo eminente Conselheiro relator, ousou discordar de suas conclusões.

A área de reserva legal deveria estar averbada à margem do registro imobiliário do imóvel, nos termos da legislação pertinente.

O lançamento foi efetuado pela glosa do valor consignado na declaração do contribuinte de área de reserva legal, no montante que excedeu o que estava averbado à margem do registro em cartório. Em outras palavras, somente está sob julgamento o valor da área a ser considerada como de reserva legal.

Sobre este aspecto, temos que:

A Lei 9393/96, em seu artigo 10, dispõe que:

“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:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

a) construções, instalações e benfeitorias;

b) culturas permanentes e temporárias;

c) pastagens cultivadas e melhoradas;

d) florestas plantadas;

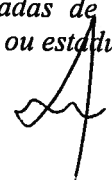
II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

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 imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

(...)”



A própria recorrente, ao apresentar o ADA, à fl. 17, inseriu a informação de que a área em questão – correspondente à reserva legal – seria aquela no valor averbado e que foi considerado como correta pela fiscalização.

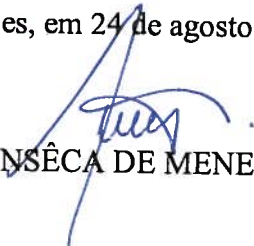
Assim, em estrita observância do disposto na Lei 9393/96, sem que se necessite buscar quaisquer amparo de regulamentação por intermédio de Instruções Normativas, forçoso é concluir que não assiste razão à recorrente, por não atendimento de requisito claramente estabelecido em Lei.

Por outro lado, se deseja a recorrente retificar dados da sua declaração original, não seria por intermédio da contestação de um lançamento devidamente formalizado, justamente por que tal providência, se visa à redução ou exclusão de tributo, somente poderia ser feita, nos termos do Código Tributário Nacional, em seu artigo 147, mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Verifico, pois, que o valor da área de reserva legal considerada pela Fisco está plenamente de acordo com o que dispõe a Legislação, motivo pelo qual não há, no meu entender, nenhum reparo a ser feito na decisão recorrida.

Sem maiores delongas, pelos motivos expostos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 24 de agosto de 2006


VALMAR FONSÊCA DE MENEZES - Relator Designado