



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10120.006602/2005-81
Recurso nº	136.178 Voluntário
Matéria	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	302-39.070
Sessão de	17 de outubro de 2007
Recorrente	CONSTANTINO CUNHA GUIMARÃES
Recorrida	DRJ-BRASÍLIA/DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

Ementa: ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL.

No caso da área de Reserva Legal, para o presente julgamento, por medida de economia processual, curvo-me à posição adotada por esta Câmara no sentido de ser indispensável, para fins de sua exclusão da base de cálculo do ITR, a respectiva averbação na matrícula do imóvel, anteriormente ao fato gerador do tributo.

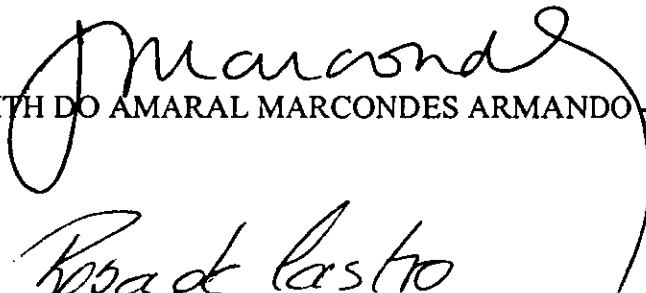
ITR. AUTO DE INFRAÇÃO POR GLOSA DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A ausência de comprovação hábil é motivo ensejador da não aceitação da área de preservação permanente como excluída da área tributável do imóvel rural.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator designado. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes e Marcelo Ribeiro Nogueira que davam provimento integral, vencida também a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, relatora, que dava provimento parcial para exonerar do crédito tributário exigido somente a área de preservação permanente. Designado para redigir o voto quanto à área de preservação permanente o Conselheiro
Corintho Oliveira Machado. ✓


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras: Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Paula Cintra de Azevedo Aragão.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal pelo qual se exige do contribuinte em epígrafe (doravante denominado Interessado), o pagamento de diferença de Imposto Territorial Rural (ITR), referente ao exercício 2001, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, relativo ao imóvel rural denominado "Fazenda Aldeia Maria" (NIRF 0.548.373-5), localizado no município de Sanclerlândia – GO.

Por entender que bem espelha a realidade dos fatos, utilizo-me do Relatório elaborado pela primeira instância:

"A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2001 incidentes em malha valor (Formulários de fls. 03/04), iniciou-se com a intimação de fls. 05, recepcionada em 18/08/2005 ("AR" de fls. 06), exigindo-se a apresentação de cópia autenticada da Certidão ou da Matrícula atualizada do Cartório de Registro de Imóveis competente; do Ato Declaratório Ambiental, além de outros documentos e esclarecimentos, por escrito, visando a elucidar os dados contidos na mencionada declaração de ITR (DITR).

Em atendimento, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 07/08, 09, 10/11, 12 e 13/26.

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2001 e da documentação apresentada pelo contribuinte, a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, glosando as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, respectivamente, de 50,0 ha e 600,0 ha, com conseqüentes aumentos das áreas tributável e aproveitável do imóvel, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, apurando imposto suplementar de R\$ 16.509,26, conforme demonstrativo de fls. 33.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às folhas 31/32 e 34.

Cientificado do lançamento, em 10/11/2005 (documento "AR" de fls. 38), o contribuinte interessado, através de advogados e procuradores legalmente constituídos (às fls. 51), protocolou, em 12/12/2005 (às fls. 41), a impugnação de fls. 42/50. Apoiado nos documentos de fls. 52/55, 56 e 57/58, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- faz um breve relato dos fatos e da fundamentação legal apontada pelo autuante, para justificar a lavratura do presente auto de infração;

- a área de utilização limitada/reserva legal declarada existe de fato na propriedade do requerente e, desde 17/01/2003, está devidamente averbada à margem do registro do imóvel rural objeto da autuação;

- para fundamentar suas alegações, o impugnante contratou os serviços de 3 (três) profissionais devidamente habilitados para elaboração de um 'Laudo Técnico', previsto pelo art. 3º, § 4º, da Lei nº 8.847/94, onde se atestará a forma de distribuição e utilização da área

do imóvel, além de comprovar que a área de reserva legal efetivamente existe, totalmente intacta e preservada, sem nunca ter sido tocada, ou seja, muitos anos antes do fato gerador do ITR/2001. Tão logo seja concluída a elaboração desse 'Laudo Técnico', o mesmo será juntado a este processo;

- veremos, com a documentação já carreada aos autos, juntamente com o referido 'Laudo Técnico', que o lançamento se baseou em informações desprovidas de qualquer valor jurídico para essa finalidade, pois não condizem com a realidade, ou seja, com a verdade real;

- a área de reserva legal existe de fato e de direito na propriedade rural objeto do lançamento, conforme comprova a anexa "Certidão Imobiliária", datada de 17/01/2003;

- já em data de 23/11/2002, o contribuinte já havia assinado perante a Agência Goiana de Meio Ambiente e Recursos Naturais, o anexo 'Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal', com o qual também se comprova a existência da reserva anteriormente ao lançamento;

- a mencionada averbação não necessita ser feita anteriormente ao fato gerador do ITR, trazendo, nesse sentido, jurisprudência do 3º CCMF (Ac. nº 301.31640, Sessão de 27/01/2005, Rel. Cons. Atalina Rodrigues Alves; Ac. nº 301.31564, Sessão de 11/11/2004, Rel. Cons. Carlos Henrique Klaser Filho; Ac. nº 303.30904, Sessão de 10/09/2003, Rel. Cons. Francisco Martins Leite Cavalcante; Ac. Nº 303.31752, Sessão de 02/12/2004, Rel. Cons. Silvio Marcos de Barcelos Fiúza, e Ac. nº 303.31761, Sessão de 02/12/2004, Rel. Cons. Nilton Luiz Bártoli;

- nesse mesmo sentido, transcreve o Acórdão nº 303-31705, Sessão de 11/11/2004, da 3ª Câmara do Egrégio 3º CCMF, cujo relator foi o ilustre Conselheiro Zenaldo Loibman;

- assim, a existência da averbação da área de reserva legal mesmo sendo feita a destempo dá direito ao requerente da isenção pleiteada, principalmente no presente caso em que se provará tecnicamente que aludida área já existia muitos anos antes do fato gerador do ITR do período-base de 2001;

- a exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA, requerido dentro do prazo estipulado pelo art. 17, II, da IN/SRF nº 060/2001, para fins de exclusão das áreas de utilização limitada da matéria tributada, fere o princípio da reserva legal;

- 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, é clara no sentido de as áreas de reserva legal e de preservação permanente, prevista na Lei nº 4.771/65, estão excluídas da tributação do ITR;

- não há no citado dispositivo e tampouco em qualquer outro da Lei n.º 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 de prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente;

- a exigência do ADA, feita pelo art. 17, II, da IN/SRF n.º 060/2001, para fins de excluir da tributação a referida área, denota que a aludida IN extrapolou sua função de norma complementar da Lei n.º 9.393/96, ao criar obrigação totalmente nova, não prevista na lei, o que contraria o disposto no art. 97, inciso VI, do CTN, ora transcrito;

- 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 seu conteúdo, se reportando, novamente, ao voto proferido pelo Conselheiro Zenaldo Loibman, Recurso n.º 127.540, Ac. n.º 303-31705;

- vê-se, portanto, como dito no citado julgado, que nem mesmo o Decreto 4.382/2002 é competente para alterar a Lei n.º 9.393/96, que dispõe sobre a não incidência do ITR sobre as áreas de reserva legal e preservação permanente, pois, aludida isenção foi determinada por lei, e não pode um Decreto, e muito menos uma IN, a propósito de regulamentar a lei ir além dela;

- portanto, sendo o ADA um ato meramente declaratório de uma situação de fato comprovada pelo próprio interessado, a falta de sua protocolização dentro do prazo – 6 (seis) meses contados a partir do término do prazo fixado para entrega da DITR – não pode anular uma isenção autorizada por lei, principalmente, como já dito, em razão da área de reserva legal efetivamente existir na propriedade de forma a autorizar a pretendida isenção;

- aliás, em 13/08/2004, foi protocolado junto ao IBAMA, requerimento do ADA, doc. anexo, o que, por si só, comprova legalmente as áreas isentas de tributação do ITR;

- esse requerimento possibilita ao IBAMA realizar vistoria no imóvel para constatar a existência ou não da mencionada área de reserva legal. Veja-se, apesar de já passados quase dezesseis meses, esse órgão ainda não realizou tal vistoria;

para substituir essa certificação por parte do IBAMA, está sendo elaborado o Laudo Técnico com o visto de comprovação, ou melhor, ratificação da existência da área de reserva legal bem como sua época, e

- por fim, requer o provimento da presente impugnação para cancelar o crédito tributário cobrado neste processo.

A Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF, ao apreciar as razões aduzidas pelo Interessado, proferiu decisão na qual afirmou o acerto do lançamento tributário impugnado,

(fls. 61/71), conforme se evidencia pela simples transcrição de sua ementa:

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

Nos termos exigidos pela fiscalização e observada a legislação de regência, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem serem 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."

Regularmente intimado da decisão supra, em 13 de março de 2006, o Interessado interpôs recurso voluntário (fls. 75/82), em 12 de abril do mesmo ano.

Nesta peça recursal, o Interessado, em síntese, reitera seus argumentos em relação às áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente. Outrossim, anexa Laudo Técnico (fls. 86/107), desacompanhado de ART.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

Presentes todos os requisitos para a admissibilidade do presente recurso, corroborando sua tempestividade, bem como, tratando-se de matéria da competência deste Colegiado, conheço do mesmo.

Como visto, trata-se de recurso no qual é requerido o afastamento da exigência fiscal contida no Auto de Infração (fls. 21/28), baseado que foi no descumprimento pelo Interessado: (i) da apresentação tempestiva do ADA, para fins de exclusão, da base da tributação do ITR/2001, da área de preservação permanente (50,0 ha.) e reserva legal (600,0 ha.); e, (ii) da averbação à margem do registro de imóveis da área de reserva legal, à data do fato gerador.

1 – Reserva Legal

O Auto de Infração e o Acórdão de Primeira Instância desconsideraram a área de 600,00 ha. declarada como “Reserva Legal”, em função de a mesma não ter sido averbada na matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária:

“Portanto, as áreas de utilização limitada/reserva legal somente serão excluídas de tributação se cumprida a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.”

Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal, prevista no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65 (com a redação dada pela Lei nº 7.803/89), devo ressaltar que a matéria esteve bem pacificada no âmbito desta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por algum tempo, no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, desde que o contribuinte comprovasse, por outros documentos idôneos, a veracidade de suas alegações.

Contudo, melhor examinando a questão e ponderando os interesses envolvidos, quais sejam, interesses de natureza fiscal e ambiental, esta Câmara passou a adotar entendimento no sentido de ser exigida a comprovação da área de reserva legal de acordo com o que estipula a o citado §2º, do artigo 16, da Lei nº 4.771/65, à época do fato gerador do tributo.

Dessa forma, a Câmara passou a entender que não se poderia negar que a Lei nº 4.771/65 estabelecia, já à época do fato gerador do ITR/2001, a exigência da averbação à margem da matrícula do imóvel a fim de que determinada área pudesse ser reconhecida com de Reserva Legal. Somente, a partir da averbação, poderia o terreno usufruir do tratamento legal diferenciado, inclusive no que tange à tributação pelo ITR.

Nessa linha, apesar de pessoalmente, não concordar com o entendimento ora explicitado, no presente julgamento, como medida de economia processual (evitando que outro Conselheiro tenha que ser designado para proferir o voto vencedor), curvo-me a posição desta Câmara no sentido de, para comprovação da área de Reserva Legal, mister se faz a respectiva averbação à época dos fatos geradores.

Pois bem, no caso concreto, o Interessado comprovou a respectiva averbação (fls. 07/08), após o fato gerador da obrigação tributária (o qual ocorre em 1º de janeiro de cada ano), ou seja, em 17 de fevereiro de 2003:

“Do exame da Certidão de fls. 07/08-52/55, expedida pelo Cartório de Registro de Imóveis de Goiás – GO, relativa à gleba do imóvel aqui tratado, matriculado naquele Cartório sob o nº 16.435, verifica-se a averbação, em 17 de fevereiro de 2003, de uma área reservada de 587,67 ha – portanto, ligeiramente inferior à área de utilização limitada declarada (600,0 ha) -, à margem da referida matrícula (AV-01-M-16.435). Portanto, essa providência foi intempestiva para fins de exclusão dessa área do ITR/2001.

Assim sendo, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso no que pertine à área de Reserva Legal.

2 – Preservação Permanente

O Auto de Infração e a decisão de Primeira Instância também desconsideraram a área de “Preservação Permanente” de 50,00 ha., em face da intempestividade da entrega ao IBAMA do requerimento de Ato Declaratório Ambiental:

“Em se tratado do exercício de 2001 e considerado, especificamente, o art. 10, § 4º, inciso II, da IN/SRF referida, o prazo para a protocolização, junto ao IBAMA – GO ou órgão conveniado, do requerimento do Ato Declaratório Ambiental - ADA expirou em 29 de março de 2002, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR/2001, 28/09/2001, de acordo com a IN/SRF nº 061/2001.

No presente caso, a protocolização do requerimento do ADA junto ao IBAMA/GO ocorreu apenas em 13 de agosto de 2004 (fls. 57/58), sendo, portanto, intempestiva.”

É certo que a obrigatoriedade de ratificação pelo IBAMA da indicação das áreas de preservação permanente (e as de utilização limitada) veio a figurar em nosso ordenamento por força da Instrução Normativa/SRF nº. 67/97, que alterou o art. 10 da Instrução Normativa nº. 43/97.

Tal norma estabelece para o contribuinte a obrigação de requerer ao IBAMA o reconhecimento das áreas de preservação permanente (e as de utilização limitada) o que é feito por meio de formulário próprio denominado Ato Declaratório Ambiental (ADA). O simples requerimento atenderia ao requisito formal de destinação específica das áreas que menciona e, até que o IBAMA se pronuncie, importaria no reconhecimento da destinação declarada.

Ocorre que, a obrigação criada pela Instrução Normativa/SRF nº. 67/97 não estava amparada em qualquer previsão legal (lei em estrito senso) até o advento da publicação da Lei nº. 10.165, de 27/12/2000¹, que alterou o art. 17-O da Lei nº. Lei nº 6.938, de 31 de

¹ A redação anterior do parágrafo primeiro do art. 17-O, incluído pela Lei nº. 9.960, de 28/01/2000, dispunha que *“a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional”*.

agosto de 1981, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente. Somente a partir dessa edição é que passou a ser obrigatório o ADA para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente, de utilização limitada (área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural, área de declarado interesse ecológico) e de outras áreas passíveis de exclusão (área com plano de manejo florestal e área com reflorestamento).

O art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, na parte que nos interessa para o deslinde desse caso, passou a ter a seguinte redação:

"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. "

Tal alteração instituiu uma forma de comprovação da utilização, destinação e preservação das áreas por meio da atividade da autoridade pública sendo, por conta disso, exigida a Taxa de Vistoria.

Como é cediço, nos termos do art. 77, do Código Tributário Nacional (CTN), as taxas são tipos de tributo que têm como fato impositivo o exercício regular do poder de polícia ou a utilização (efetiva ou potencial) de um serviço público, específico e divisível, prestado ao contribuinte. Nesse esteio, a taxa em comento é destinada a "remunerar" a fiscalização do IBAMA na verificação das informações prestadas no requerimento do ADA, com o fim específico de expedir o ato administrativo ambiental.

Ocorre que, no meu entendimento, a verdade material não pode, em hipótese alguma, suplantar a verdade formal, em atendimento do princípio da estrita legalidade. Nesse sentido, se o proprietário de imóvel rural comprovar que mantém as áreas de preservação intactas, não deverá a área compor a base de cálculo do tributo sob pena de enriquecimento ilícito do Erário.

Em outras palavras, independente da previsão legal (Lei nº. 10.165/00), defendo que a apresentação do ADA é apenas uma das formas possíveis de exclusão das áreas de preservação permanente (serve como meio de prova a favor do contribuinte, caso esse o tenha protocolizado tempestivamente).

No caso concreto, a Interessada apresentou provas que, no meu entendimento, são suficientes para comprovar a existência da área de preservação permanente, quais sejam: (i) ADA protocolizado, mesmo que intempestivamente (fls. 57/58); e, (ii) Laudo Técnico que, apesar de desprovido de ART, noticia a existência de área superior aquela declarada pela Interessada (fls. 104).

Pelos fundamentos acima explicitados, voto no sentido de DAR provimento ao recurso da Interessada no que tange à área de Preservação Permanente.

3 – Conclusão

Nesse esteio, considerando: (i) não ter o Interessado logrado comprovar a averbação da área de reserva legal anteriormente à data do respectivo fato gerador do ITR, e, (ii) ter o Interessado logrado comprovar a existência da área de preservação permanente, voto pelo provimento parcial do recurso, impondo-se a retificação do lançamento, a fim de que do total de 2.876,1 ha. de área aproveitável (fl. 33) sejam excluídos 50,0 ha., declarados como de área de Preservação Permanente, sendo calculado novo grau de utilização da terra, e, por conseguinte, o valor residual do tributo a ser recolhido, acompanhado dos acréscimos legais.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator Designado

Sem embargo das razões ofertadas pela recorrente e das considerações tecidas pelo I. Conselheiro Relator, o Colegiado, pelo voto de qualidade, firmou entendimento em contrário, no que pertine ao item PRESERVAÇÃO PERMANENTE, chegando à conclusão de que não assiste razão à recorrente, no seu pedido de acolhimento do apelo voluntário e irresignação contra o lançamento de ITR.

Em primeiro plano, deve ser ressaltado que o § 7º da Lei nº 9.393/96, incluído pela medida provisória no 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, tem a seguinte dicção:

§ 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. (Grifou-se).

Significa dizer que é dispensada a “prévia” comprovação do declarado, contudo alguma comprovação é necessária, se o declarante for instado a comprovar o quanto declarado. Essa é inclusive a visão mais atualizada da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, na qual ficou cabalmente ultrapassado o entendimento de que bastaria tão-somente a declaração para validar as áreas de preservação permanente.

No vinco do exposto, voto no sentido de DESPROVER o recurso.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator Designado