



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

Processo n° 10120.006700/2006-07
Recurso n° 141.014 Voluntário
Acórdão n° 2202-01.552 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 janeiro 2012
Matéria ITR
Recorrente JOSÉ MARIA FRANCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

Ementa:

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – ITR – ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL -AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS – Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR há necessidade da averbação do registro de imóveis ter ocorrido tempestivamente antes do fato gerador do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(Assinado Digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de

Souza, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausente, justificadamente, o
Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

CÓPIA

Relatório

Contra o contribuinte José Maria Franco foi lavrado, em 06/10/2006, o Auto de Infração/anexos de fls. 01 e 45/51, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 19.210,01, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 29/09/2006, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Invemada", cadastrado na RFB, sob o nº4.060.190-O, com área de 1.587,6 **ha**, localizado no Município de Itajá - GO.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna das DITR/2002 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 10, recepcionada em 17/08/2006 ("AR's de fls. 11), exigindo-se a apresentação de:

1º - Certidão ou matrícula atualizada do Cartório de Registro de Imóveis competente;

2º - Ato do órgão competente, que tenha conferido à parte da área do imóvel enquadrada nas naturezas . a) Preservação Permanente; b) Reserva Particular do Patrimônio Natural, averbada à margem da inscrição no Registro de Imóveis competente; c) Interesse Ecológico para a Proteção dos Ecossistemas; d) Imprestável para a Atividade Rural; c) Reserva Legal, averbada à margem da inscrição no Registro de Imóveis competente; e ou f) Servidão Florestal, averbada à margem da inscrição no Registro de Imóveis competente; e;

3º - outros documentos e esclarecimentos por escrito, visando a elucidar os dados contidos nas mencionadas declarações do ITR.

Em atendimento, foram apresentados os documentos de fls. 12, 13/24 e 25/41.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2002, a fiscalização resolveu glosar totalmente as áreas declaradas como sendo de utilização limitada, de 370,6 **ha**.

Desta forma, foram aumentadas as áreas tributável e aproveitável do imóvel, com redução do Grau de Utilização da área utilizável. Conseqüentemente, foi aumentado o VTN tributado — devido à glosa da área ambiental -, bem como a respectiva alíquota de cálculo, alterada de 0,30% para 1,60%, para efeito de apuração do imposto suplementar lançado através do presente auto de infração, conforme demonstrativo de fls. 48.

Cientificado do lançamento, em 16/10/2006 (documento "AR" de fls. 52), o Impugnante, por meio de procurador legalmente constituído, doc. de fls. 84/85, protocolou em 16/11/2006 a impugnação de fls. 63/83, onde alega em síntese:

- a) A DITR/2002 remetida à SN.; não merecia censura alguma, porquanto concebida na mais estrita conformidade com o que prescreve a legislação regente ;
- b) A área de reserva de utilização limitação tivera o seu processo de averbação iniciado, porém, pendente de conclusão;
- c) Decisões emanadas do Órgão Julgador Administrativo deliberaram acerca da irrelevância de não apresentação ao IBAMA de requerimento para emissão do ADA — Ato Declaratório Ambiental ;
- d) Sorte igual teve questão pertinente à averbação extemporânea das áreas de reservas, julgada pela CSRF ;
- e) Documentos acoplados ao contencioso ratificam a existência da área de reserva declarada ;

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DRJ/BSA, ao examinar o pleito decidiu por unanimidade em negar provimento a impugnação, através do Acórdão DRJ/BSA nº 03-20.247, de 28 de março de 2007 (fls. 91/99). Consubstanciado na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial

Rural - ITR

Exercício: 2002

Ementa: DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL.

As áreas de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser 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, bem como a comprovação de sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.

Devidamente intimado o Recorrente apresenta tempestivamente recurso onde reitera os argumentos da impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e merece ser conhecido.

Trata-se de lançamento fiscal de ITR, exercício 2002, derivado de glosa de área utilização limitada pelo fato do recorrente não ter averbado no registro de imóveis.

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de não foi apresentado ADA e não foi devidamente averbado no registro de imóveis a área objeto de glosa.

A questão exige que se separe a análise da disciplina normativa que as áreas de preservação permanente e reserva legal recebem no âmbito do Direito Tributário daquela que recebem no contexto do Direito Ambiental.

A Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, expressamente exclui da base de cálculo tributável do ITR as áreas de reserva legal e de preservação permanente (art. 10, § 1º, inciso II, letra “a”), ou seja, estas áreas constituem elementos redutores da base de cálculo tributável do ITR.

A base de cálculo tributária é a própria exteriorização econômica do fato tributável. Por essa razão, a base de cálculo está submetida à reserva legal e aos rigores da legalidade tributária, contemplada constitucionalmente como uma das principais limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 150, I, CF). O Código Tributário Nacional (art. 97, IV), de forma mais explícita, ratifica a necessidade de lei formal para a disciplina da base de cálculo tributável.

Importante destacar que o Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) vincula os conceitos de majoração tributária (submetida à reserva legal) ao efeito “onerosidade”, produzido em decorrência de modificação da base de cálculo tributária. Vale dizer, qualquer alteração de base de cálculo que torne o tributo mais oneroso para o sujeito passivo submete-se ao regime jurídico aplicável à majoração tributária, notadamente ‘a exigência de que seja veiculada por lei formal e atenda aos interstícios temporais previstos constitucionalmente (anterioridade geral, anterioridade nonagesimal) para cada espécie tributária.

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 (art. 1º, lei 9.393/96).

A base de cálculo tributável é resultado de uma operação complexa que tem como ponto de partida o Valor da Terra Nua – VTN, o qual sofre o efeito de vários elementos redutores.

Do valor do imóvel declarado pelo contribuinte (Valor da Terra Nua) devem ser excluídos (art. 10, § 1º, Lei 9.393/96) os valores relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Outro conceito importante na definição da base de cálculo tributável do ITR é o de “área tributável”, entendida como a área total do imóvel, excluídas, ou seja, devem ser considerados como elementos redutores: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas 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 nas áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; as áreas sob regime de servidão florestal ou ambiental; as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total, chega-se ao Valor da Terra Nua tributável (VTNt), que é efetiva base de cálculo sobre a qual deve incidir a alíquota (variável) do ITR.

Importante aferir, no entanto, o Grau de Utilização da terra, tarefa que exige a análise e determinação da “área aproveitável” e da “área efetivamente utilizada”.

Considera-se como “área aproveitável”, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias e os elementos redutores da área tributável, entre os quais destacam-se as áreas de preservação permanente e as de reserva legal.

Por outro lado, entende-se por “área efetivamente utilizada” a porção do imóvel que no ano anterior tenha sido plantada com produtos vegetais; servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária; tenha sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental; tenha servido para exploração de atividades granjeira e aquícola, ou tenha sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#).

O Grau de Utilização – GU do imóvel rural é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

A base de cálculo tributável do ITR é o Valor da Terra Nua tributável (VTNt), sobre a qual incidirão alíquotas variáveis dependendo da área total do imóvel e do Grau de Utilização da terra (art. 11, *caput*, Lei 9.393/96).

Qualquer alteração nos elementos redutores da base de cálculo tributável poderá ensejar modificação no nível de onerosidade tributária, índice que pode refletir majoração tributária, a submeter-se aos rigores da reserva legal, na forma do disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

As áreas de preservação permanente e de reserva legal constituem, como visto, elementos redutores da “área tributável”, e por isso influenciam diretamente a base de cálculo tributável (Valor da Terra Nua tributável – VTNt), na medida em que esta é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total.

A desconsideração de elementos redutores do valor da “área tributável”, tais como as áreas de preservação permanente e reserva legal, leva inexoravelmente ao aumento do número resultante da divisão entre área tributável e área total do imóvel, resultado que repercute aumentando o valor da Terra Nua Tributável (VTNt), base de cálculo do ITR.

A rigor, a base de cálculo do ITR (VTNt) é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo índice resultante da divisão da área tributável pela área total do imóvel. O aumento de área tributável, decorrente, por exemplo, da desconsideração de elementos que o reduzem, como as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conduz a um aumento na base de cálculo do ITR na medida em que aumenta o resultado da divisão da área tributável pela área total do imóvel.

Ao disciplinar a base de cálculo do ITR, a Lei 9.393/96 não impôs qualquer condição para que as áreas de preservação permanente e de reserva legal fossem consideradas como elementos redutores da área tributável por este imposto.

Ocorre que a IN/SRF 67/97, conferindo nova redação ao art. 10, § 4º da IN/SRF 43/97, estabeleceu que:

Art. 10.

§ 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 - 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,

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.

Como visto, o referido ato regulamentar criou três condições relativas aos elementos redutores da base de cálculo do ITR (áreas de preservação permanente e de reserva legal), a saber:

Primeiro, as áreas de preservação permanente só poderão ser utilizadas para fins de apuração da base de cálculo do ITR após o protocolo, pelo interessado, de requerimento junto ao IBAMA solicitando a expedição de ato declaratório reconhecendo as características ambientais do imóvel.

Segundo, as áreas de reserva legal deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel antes do pleito de expedição do ato declaratório junto ao IBAMA.

Terceiro, o requerimento para expedição do ato declaratório deve ser protocolado junto ao IBAMA no prazo de até seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR.

Segundo a dicção da citada Instrução Normativa, se não cumpridas as três condições por ela criadas, as áreas de preservação permanente e de reserva legal não poderão ser utilizadas pelo sujeito passivo como elementos redutores da base de cálculo do ITR. As referidas condições foram reproduzidas posteriormente pelo art. 17 da IN/SRF 73/2000 e da IN 60/2001 e constam do Decreto 4.382/2002 (art. 10, § 1º e 12, § 1º).

Como resta claro, a lei tributária, ao definir o fato gerador do ITR, estabeleceu a sua base de cálculo sem condições. Ato regulamentares editados posteriormente, a pretexto de regular o tributo, na prática, tornaram-no mais oneroso, na medida em que majoraram a sua base de cálculo, criando condições (antes inexistentes) para que esta pudesse ser apurada.

O Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) é expresso ao equiparar à majoração do tributo, submetida à reserva de lei, qualquer modificação de sua base de cálculo, que resulte em torná-lo mais oneroso”.

No caso em concreto no que diz respeito a reserva legal ou área de utilização limitada, entendo para que o Recorrente ter direito a exclusão do valor da base de cálculo do ITR há necessidade da averbação no registro de imóveis, fato esse que não ficou evidenciado nos autos. Além do mais o Recorrente não trouxe nenhum outro elemento de prova, como por exemplo laudo de avaliação onde ficasse demonstrado que a área realmente é passível de exclusão.

Neste sentido, nego provimento ao recurso do contribuinte.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator