



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10120.009043/2002-18
Recurso nº 334.868 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.455 – 2ª Turma
Sessão de 28 de outubro de 2009
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado REICHERT AGROPECUÁRIA LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE OU DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – EXIGÊNCIA, POR INSTRUÇÃO NORMATIVA, DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL PARA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE OU DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – INEFICÁCIA.

O Poder Executivo, ao baixar provisões regulamentares, de caráter secundário, deve conter-se nos limites traçados pela lei, não podendo exorbitar em seus termos, sob pena de ineficácia. Só a lei pode ditar regras de ação positiva (fazer) ou negativa (deixar de fazer ou abster-se) em obediência ao princípio da legalidade. Assim, instrução normativa não pode impor obrigação estabelecendo exigência, não prevista em lei, para que o sujeito passivo faça jus à exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


GONÇALO BONET ALLAGE – Presidente em exercício


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator

EDITADO EM: 09 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (convocada), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Francisco Assis de Oliveira Júnior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Do confronto da declaração do ITR apresentada pelo sujeito passivo (fl. 02), correspondente ao ano de 1998, com o auto de infração de fls. 20, da área apontada como tributável, foram glosados 274,6ha de área de preservação permanente e 6.100,8ha de área de utilização limitada.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 24), o contribuinte protocolo de requerimento do ADA datado de 09/11/2000, portanto, após o prazo de seis meses previsto na Instrução Normativa nº 67, de 01/09/97. Sendo assim, foram desconsideradas as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada. Destaco, por oportuno, que em momento algum, na descrição dos fatos, o termo de verificação fiscal faz referência a não averbação da reserva legal. Assim, o litígio cinge-se à apresentação intempestiva do Ato Declaratório Ambiental.

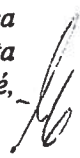
Por meio do acórdão de 336, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho, por unanimidade, deu provimento ao recurso para considerar improcedente o lançamento. O acórdão possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. A declaração do contribuinte, para fins de isenção do ITR, relativa à área de preservação permanente não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento, com juros e multa, previstos na Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. A falta de averbação de área reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é,



por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do ITR.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Intimada, a Fazenda Nacional ingressou com o recurso de divergência de fls. 349 e seguintes, apontando como paradigma, entre outros, o acórdão de nº 302.36278, que possui a seguinte ementa:

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LTDA.

A existência de áreas de preservação permanente deve ser reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio. As áreas de reserva legal devem ser averbadas à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente.

As contrarrazões da parte recorrida constam das fls. 413 e seguintes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito, limitando todavia, seu conhecimento ao objeto do litígio inaugurado pelo auto de lançamento que assim descreve a infração atribuída ao recorrente:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 15 da Lei nº 9.393/96, em que foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

001 - IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL

Falta de recolhimento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, apurado pela fiscalização, em virtude do contribuinte não ter cumprido os requisitos previstos na legislação para comprovação da totalidade das áreas de preservação permanente e de utilização limitada declaradas. O contribuinte foi intimado a comprovar as áreas de preservação permanente e de utilização limitada declaradas em sua DITR/98, por meio da Certidão ou Matrícula atualizada do Registro de Imóvel competente e Ato Declaratório Ambiental - ADA - do Ibama, através da



Intimação n. 296/2002, no prazo de cinco dias úteis. Como resposta, apresentou Certidão do Registro de Imóvel competente, e protocolo de requerimento do ADA datado de 09/11/2000. A Instrução Normativa SRF n. 43, de 07/05/97, alterada pela Instrução Normativa SRF n. 67, de 01/09/97, em seu artigo 10, parágrafo 4º, incisos II e III, determina que as áreas de preservação permanente e de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do Ibama, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, e que 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; caso contrário, ou, se o mesmo não for reconhecido pelo Ibama, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido. No presente caso, esse prazo não foi cumprido, pois a DITR/98 foi entregue em 03/11/1998, e o requerimento do ADA só foi protocolado em 09/11/2000. Sendo assim, foram desconsideradas as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, gerando um ITR suplementar, objeto do presente auto de infração.

O limite do litígio e o exercício do direito de defesa é dado pela descrição dos fatos contida no auto de infração. Ao julgador não é dado o direito de ir além aos termos da controvérsia fixada a partir dos fatos impugnados. No caso dos autos, por exemplo, o que ensejou a autuação, conforme descrição acima, foi a não apresentação tempestiva do ato declaratório ambiental – ADA, expedido pelo IBAMA. Em nenhum momento, na descrição dos fatos, foi dito que a autuação tinha origem na não averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel.

Ao entrar na questão da averbação da reserva legal junto à matrícula do imóvel, sem que tal matéria constasse da descrição dos fatos, o acórdão recorrido fez novo lançamento (descrevendo nova matéria de fato) e ao mesmo tempo julgou seu próprio lançamento, sem dar direito de defesa às partes interessadas. É preciso ter presente que quem faz o lançamento não pode julgar e quem julga não pode fazer lançamento.

Ao estabelecer os requisitos do auto de infração o artigo 10 do Decreto 70.235, de 1972, dispõe “in verbis”:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Os requisitos previstos nos incisos III e IV, a saber, a descrição do fato e a disposição legal infringida são elementos essenciais do lançamento. Não pode o julgador, em segunda instância, alterar a descrição dos fatos.

O julgamento deve levar em consideração os fatos descritos no auto de infração que ensejaram a autuação. No caso dos autos, o fato que ensejou a autuação foi a não apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA. Por tal razão, a autoridade

fiscal glosou tanto a área de preservação permanente quanto a área de reserva legal. É neste contexto que o presente recurso especial deve ser julgado. A questão relacionada à não averbação da reserva legal à margem da matrícula correspondente ao imóvel, por não ser causa da autuação, não poderá ser causa para exame da procedência ou improcedência do lançamento.

Da questão da exigência do ato declaratório ambiental expedido pelo IBAMA

O artigo 10 Lei nº 9.393, de 1996, prevê que a apuração e o pagamento do imposto territorial rural - 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. Por sua vez, o § 1º deste artigo dispõe que para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á o valor da terra nua, excluídos os valores relativos a:

- (a) construções, instalações e benfeitorias;
- (b) culturas permanentes e temporárias;
- (c) pastagens cultivadas e melhoradas e
- (d) florestas plantadas;

Ainda, no que diz respeito à área tributável, nos termos do inciso II do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, também deve ser excluído da base de cálculo as áreas de:

- a) de preservação permanente¹ e de reserva legal², 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 à alínea pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Alínea acrescentada pela Lei nº 11.428, de 22.12.2006, DOU 26.12.2006)

¹ A área de preservação permanente, por definição do legislador, tem a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas.

² A reserva legal tem por função garantir o uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas.

- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (NR) (Redação dada à alínea pela Lei nº 11.727, de 23.06.2008, DOU 24.06.2008)

No caso dos autos, sustenta a autoridade lançadora que, à época do fato gerador, inexistia Ato Declaratório do IBAMA, ou da autoridade estadual competente, para que pudesse se excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, conforme exigência feita por meio de instrução normativa da Secretaria da Receita Federal, identificada no auto de infração.

Ao se examinar a matéria em pauta é preciso ter presente que em face do princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II³ e 150, I, da Constituição Federal⁴, e artigo 97 do CTN, somente a lei pode criar obrigações ao sujeito passivo. A via adequada para criar obrigações é a lei formal e material. Instrução Normativa não é instrumento idôneo para este fim.

O Poder Executivo, ao baixar provisões regulamentares, de caráter secundário, deve conter-se nos limites traçados pela lei, não podendo exorbitar em seus termos, sob pena de ineficácia. Só a lei pode ditar regras de ação positiva (fazer) ou negativa (deixar de fazer ou abster-se) em obediência ao princípio da legalidade. Assim, instrução normativa não pode impor obrigação estabelecendo exigências, não prevista em lei, para que o sujeito passivo faça jus à exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada.

Identificada a existência de área de preservação permanente ou de utilização limitada, a falta de apresentação de ato declaratório ambiental do IBAMA (ADA), que se constitui em exigência feita por meio de instrução normativa, não é causa para que se inclua na base de cálculo do ITR o valor da terra nua correspondente às áreas de preservação permanente ou de utilização limitada.

³ II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

⁴ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

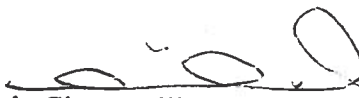
VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

Em resumo, a exigência do ADA não decorre da lei, em sentido formal e material, isto é, norma inserida no sistema a partir do processo legislativo, mas sim de instrução normativa que não tem o condão de, validamente, criar requisitos para excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente ou de utilização limitada (reserva legal).

ISSO POSTO, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É o voto.



Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator