



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

**Processo n°** 10183.720076/2006-10  
**Recurso n°** 340.762 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-00.549 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de maio de 2010  
**Matéria** ITR - Ano(s): 2003  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL E IMOBILIÁRIA E CONSTRUÇÃO SÃO JOSÉ LTDA.

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

Exercício: 2003

**ITR - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL - EXCLUSÃO DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.**

O recorrente foi autuado pelo fato de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente e reserva legal sem prévio ato declaratório ambiental.

A Medida Provisória 2.166, de 24 de agosto de 2001, ao inserir o parágrafo 7, ao artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, dispensa a apresentação do contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, ressalvada a possibilidade da Administração Tributária demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

Quando o contribuinte for intimado e conseguir demonstrar através de provas inequívocas, como por exemplo averbação no registro de imóveis ou laudo de avaliação assinado por profissional competente o que deve prevalecer é a verdade material.

**VALOR DA TERRA NUA - VTN- LAUDO DE AVALIAÇÃO.**

O artigo 8, da Lei 9.393 de 1996, determina que o VTN refletirá o valor de mercado no dia 1º de janeiro de cada exercício. O VTN poderá ser demonstrado através de laudo de avaliação. O dados do SIPT só devem permanecer se o contribuinte não conseguir demonstrar o valor adequado de mercado.

O lançamento efetuado com base em VTN de Município diverso do efetivamente comprovado nos autos, deverá ser alterado de acordo com o laudo técnico apresentado.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'P' followed by a vertical line.

Recurso de Ofício negado.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício e, quanto ao Recurso Voluntário, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto as áreas referentes a reserva legal e preservação permanente. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Nelson Mallmann, que negavam provimento ao recurso.

  
Nelson Mallmann - Presidente

Pedro Anan Júnior – Relator

EDITADO EM: 27 SET 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Helenilson Cunha Pontes e Nelson Mallmann (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Contra o contribuinte Imobiliária e Construção São José Ltda., inscrita no CNPJ/MF sob número 03.395.566/0001-01 foi lavrado, auto de infração de ITR relativo do exercício de 2003, no valor total de R\$ 7.874.422,23 (sete milhões, oitocentos e setenta e quatro mil, quatrocentos e vinte e dois reais e vinte e três centavos), relativos ao imóvel denominado Fazenda Fortaleza, localizado no município de Paranatinga-MT, número de inscrição na Receita Federal 3.606.765-2, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 01 a 05.

O contribuinte preliminarmente intimado não apresentou o requerimento do ADA – Ato Declaratório Ambiental ao IBAMA, para as áreas de reserva legal e preservação permanente, apresentou um laudo técnico para comprovação das áreas de preservação permanente, que não aceito pela autoridade lançadora, apresentou também laudo de avaliação também não foi aceito pela autoridade lançadora uma vez que esta entendeu que não preencheu os requisitos previstos nas normas da ABNT e reduziu as áreas de pastagens pela quantidade de animais na propriedade declarado na DITR/2003, por entender que referida área está em desacordo com as normas de ajuste previstas na legislação do ITR.

O contribuinte tempestivamente apresentou sua impugnação de fls. 12 a 35, e documentos de fls. 36 a 164 alegando em síntese:

- 1) Inicialmente solicita a juntada de três processos relativos ao mesmo imóvel, que foram objeto de lançamento de três exercícios;
- 2) Como matéria preliminar argúi artigo da Constituição Federal e doutrina a respeito do confisco, previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal;
- 3) Alega que em 2002 contratou equipe técnica para obter licenciamento para desmatamento, e cumprindo todas as exigências previstas na legislação ambiental para obtenção do licenciamento ambiental único –LAU, junto à atual Secretaria de Meio Ambiente do Estado de Mato Grosso – SEMA, estaria com a situação ambiental regular;
- 4) Em sua defesa transcreve o caput do artigo 10 da lei 9393/96 e parágrafo 7º desse mesmo artigo, entendendo que não há necessidade de apresentação do ADA, para efeito de obtenção do benefício da exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, pois referidos dispositivos dispensariam a comprovação prévia das áreas declaradas como isentas;
- 5) Transcreve duas decisões do STJ, tentando trazer o resultado dessas decisões para o seu caso especial;

- 6) Que em restando dúvidas aos julgadores, seja deferida e efetuada perícia e/ou diligências no imóvel em questão;
- 7) Argumenta com relação à área de utilização limitada, a existência de áreas averbadas, e que com relação ao ADA, transcreve diversas decisões do Conselho de Contribuintes com o objetivo também de trazer para o seu caso especial os entendimentos ali esposados;
- 8) Quanto às áreas de pastagens declaradas, afirma que cometera erro de fato ao considerar bovinos de menos de 2 anos como animais de pequeno porte e por esse motivo teve sua lotação reduzida, protestando por apresentar oportunamente os elementos comprobatórios;
- 9) Para questionar o Valor da Terra Nua, apresenta laudo técnico, segundo ele, de acordo com as normas da ABNT – NBR 14.653-3, com grau de fundamentação II, e que, considerando o laudo de avaliação em 2006, deve ser utilizada fórmula de deflação constante de fls. 33;
- 10) Que o quantitativo da área não é de 10.500 hectares, mas uma área efetiva de 10.090.02 hectares e que a retificação da área está em processo de tramitação junto ao INCRA;

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu, por unanimidade pela improcedência parcial do lançamento através do acórdão da 1ª Turma da DRJ/CGE nº 04-12.656, de 06/09/2007, às fls. 187/194, cuja síntese da decisão segue abaixo:

*“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2003*

*ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE*

*Por expressa determinação legal, as áreas de reserva legal e preservação permanente para efeito de exclusão do ITR devem ser tempestivamente declaradas ao órgão ambiental IBAMA através de requerimento do ADA - Ato Declaratório Ambiental.*

*VALOR DA TERRA NUA - VTN*

*Quando a avaliação do VTN declarada pelo contribuinte estiver sub-avaliada, a autoridade fiscal poderá arbitrar referido valor de conformidade com as normas legais e regulamentares aplicadas à espécie.*

*O lançamento efetuado em relação ao VTN com base no Sistema SIPT de município diverso do efetivamente comprovado nos autos deverá ser alterado de acordo com o laudo técnico apresentado na impugnação, se este for compatível com o valor do SIPT para o município do imóvel*

*ÁREA DE PASTAGENS*

*A área de pastagens para efeito de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR deve ser comprovada com documentos que demonstrem inequivocamente a existência do quantitativo médio anual, de animais na propriedade, na forma das normas que regulam a matéria."*

Houve recurso de ofício por parte da DRJ de Campo Grande, e voluntário por parte do contribuinte que foi apresentado tempestivamente, de fls. 281 a 288, onde o contribuinte reitera os argumentos da impugnação.

É o relatório

P

## **Voto**

Conselheiro Pedro Anan Júnior - Relator

### **RECURSO DE OFÍCIO**

O recurso de ofício está acima do limite de alçada estabelecido pela Portaria MF número 03, de 2008, portanto deve ser conhecido.

A matéria que versa o recurso de ofício é em relação ao fato de que a DRJ aceitou o VTN conforme laudo apresentado pelo recorrente na impugnação, cancelando portanto a exigência do crédito tributário sobre essa matéria.

Entendo que assiste razão a DRJ ao aceitar o VTN apresentado em laudo pelo Recorrente, uma vez que a autoridade lançadora utilizou-se do Sistema SIPT indevidamente o do Município de Cuiabá MT, fls 181, sendo que o correto seria utilizar-se do Município de Paranatinga – MT, fls. 184, que é o local onde se situa o imóvel objeto do lançamento.

Como o valor apurado no laudo e avaliação é compatível com o valor do SIPT de fls 184, entendo que a decisão da DRJ está correta.

Neste sentido, conheço do recurso de ofício, e no mérito nego provimento.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

O recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, preenche os requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se de lançamento fiscal de ITR, exercício 2003, derivado de glosa de área de preservação permanente, reserva legal e área de utilização limitada, por ter o sujeito passivo protocolado do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA.

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de preservação permanente, reserva legal e utilização limitada da apuração da base de cálculo do ITR, exercício 2003, só seria possível se o contribuinte tivesse protocolado o ADA junto ao IBAMA.

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,

R

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 descon sideração 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 descon sideração 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.*

P

*§ 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 que diz respeito a reserva legal ou área de utilização limitada e a área de preservação permanente, entendo que deve prevalecer no presente caso a verdade material, ou seja apesar do Recorrente não ter protocolado o ADA, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão. Saliente-se uma vez a própria legislação que rege a matéria não exige tal requisito. O

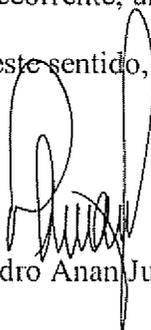
que a Lei 9.393/96 não exige a prévia comprovação por parte do contribuinte, cabe ao mesmo comprovar quando for devidamente intimado pela autoridade fiscal.

No caso em concreto no que diz respeito a reserva legal o contribuinte efetuou a averbação de tal área no registro de imóveis em 1995, conforme podemos verificar nos documento de fls. 219 e 220, isso tudo foi ratificado através do laudo de avaliação de fls. 243 a 257.

No que diz respeito a área de preservação permanente, entendo que assiste razão ao Recorrente apesar de não ter protocolado o ADA, o laudo de fls. 243 a 257, demonstra que referida área são inaproveitáveis.

No que diz respeito, a questão da área de pastagem cultivada, entendo que não assiste razão a recorrente, uma vez que não trouxe elementos para subsidiar sua pretensão.

Neste sentido, dou provimento parcial ao recurso do contribuinte.



Pedro Anan Junior



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

Processo nº: 10183.720076/2006-10 ✓

Recurso nº: 340.762 ✓

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 2202-00.549. ✓

Brasília/DF, 27 SET 2010 ✓

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR  
Chefe da Secretaria  
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