



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10215.000278/2001-12
Recurso nº	130.594 Voluntário
Matéria	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº	301-32.950
Sessão de	21 de junho de 2006
Recorrente	CIA. AGRO INDUSTRIAL TAPAJÓS
Recorrida	DRJ/RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

Ementa: ITR – EXERCÍCIO 1997.

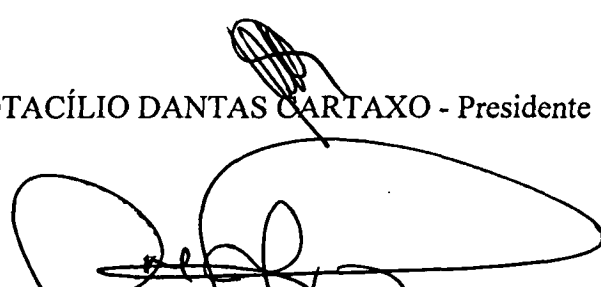
Decreto Federal de interesse ecológico posterior à ocorrência do fato gerador. Lançamento tributário mantido.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann e Irene Souza da Trindade.

2

Relatório

Com o objetivo de evitar tautologia, reporto-me ao relatório de fls. 64/65 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 o contribuinte não apresentou tempestivamente o Ato Declaratório Ambiental, não averbou à margem da inscrição de matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente até a data do fato gerador, além da não apresentação de decisão judicial em relação ao excedente da área utilizada.

Devidamente intimado da r. decisão supra, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, às fls. 82/100, reiterando os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

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

É o relatório.



Voto

Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho, Relator

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, sobre o imóvel denominado "Boa Vista", localizado no município de Santarém - PA, com área de 3000 ha, cadastrado na SRF sob o n.º 3.982.249-4, decorrente da glosa das áreas de preservação permanente e 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 de R\$ 936,21, acrescido de multa de lançamento de ofício no valor de R\$ 702,15 e juros de mora, calculados até 30/03/2001, perfazendo o crédito tributário no valor de R\$ 2.266,36.

Quanto a tributabilidade do ITR sobre o imóvel, deve-se analisar duas premissas básicas:

a) Se o imóvel, sendo considerado Reserva Extrativista, com declaração de interesse ecológico, está excluído da obrigação tributária do Imposto Territorial Rural – ITR, sendo respeitado o princípio da irretroatividade tributária;

b) Se necessário, neste caso, Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas, de acordo com o princípio da verdade material.

Compulsando-se os autos se observa que, por Decreto Federal, datado de 06 de novembro de 1998 e publicado no DOU em 09/11/98, foi criada a Reserva Extrativista Tapajós – Arapiuns, nos Municípios de Santarém e Aveiro, no Estado do Pará. Anotou-se, no artigo 3º deste Decreto, que a Reserva Extrativista é de utilidade pública, para fins de desapropriação, pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis – IBAMA. Tal Decreto ainda possibilitou a elaboração de contrato de concessão de direito real de uso com a população tradicional extrativista, em articulação com o Ministério do Meio Ambiente, dos Recursos Hídricos e da Amazônia Legal – MMA, artigo 4º do Decreto. Por fim, o citado Decreto que a área extrativista terá supervisão do IBAMA, que adotará as medidas necessárias para assegurar a sua efetiva destinação (artigo 5º).

Notadamente, conforme exposto em peças de impugnação e recurso apresentados pelo contribuinte e sujeito passivo da relação tributária, seu imóvel restou encravado na Reserva Extrativista Tapajós – Arapiuns, apontando, por demais, os limites e confrontações que lhe foram impostas pelo Decreto do Governo Federal datado de 06 de novembro de 1998.

Todavia, destaca-se, desde já, que é de cristalina clareza, em observância ao princípio da irretroatividade, que a incidência dos efeitos tributários do ato normativo, do exercício de 1999 em diante, não atingindo o exercício de 1997.

2

Desta feita, resta saber, conforme a supracitada alínea "a", se o imóvel, sendo considerado Reserva Extrativista, legalmente estabelecida, com declaração de interesse ecológico, está excluído da obrigação tributária, da incidência do ITR de 1997.

De fato, como o advento do Decreto se deu somente em 06 de novembro de 1998 e publicado no DOU em 09/11/98, tem-se que considerar o princípio da irretroatividade, vez que somente os fatos geradores ocorridos a partir de 1999 serão passíveis da não incidência.

O princípio da irretroatividade impede que o sujeito passivo da obrigação tributária seja beneficiado pela não incidência do tributo, visto que desloca tal benesse tão-somente para fatos geradores a partir de 1999. Aliás, conforme bem observado pelo Fisco, o artigo 1º da Lei 9393/96, estabelece que o fato gerador do ITR ocorre em 1º de janeiro de cada ano, aqui, em 1º de janeiro de 1999.

Quanto à discussão sobre a apresentação ou não do Ato Declaratório Ambiental - ADA, exigido pela Receita Federal de forma tempestiva, como garantia de exclusão do ITR, com fundamento no artigo 10, parágrafo 4º, inciso I, da Instrução Normativa da SRF 43/97, alterada pela IN SRF nº 67/97, deve-se fazer menção às palavras 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:

1.1.1.1.1 I - (...)

1.1.1.1.2 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;

1.1.1.1.3 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

7

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 imprecisáveis 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.

2

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

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:

"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

27

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."

Ademais, à área de 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.

Cumpra 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

7

as áreas de reserva legal e de preservação permanente, previstas na Lei n.º 4.771/65, estão excluídas da tributação do ITR.

Verifica-se que não há no dispositivo transcrito 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 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 n.º 43, de 07/05/1997, alterada pela IN SRF n.º 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 n.º 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 n.º 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).”

Cumpra 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 n.º 43, de 07/05/1997, alterada pela IN SRF n.º 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 n.º 70.235/72.

Não obstante a nulidade apontada, deixo de declará-la, por força do disposto no § 3.º 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

28

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."

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.

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 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.

No tocante a alínea "b", a qual se deve lembrar neste momento: "Se necessário, neste caso, Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas, de acordo com o princípio da verdade material." Chega-se a seguinte conclusão lógica, em decorrência do posicionamento acima externado.

Neste caso, especificamente, aduz-se que o Laudo e outras provas documentais idôneas são imperiosamente necessários para reconhecer a não tributabilidade do ITR, vez que os fatos geradores pugnados por isentos, não estão dentro do exercício tributário do supracitado Decreto que considerou a área localizada no imóvel em questão como sendo de Reserva Legal.

Dessa forma, não teria outro modo de provar a proteção ambiental e tributária sobre o imóvel que não pela juntada de documentos idôneos e Laudo, que atestassem a destinação do imóvel visando favorecer toda coletividade.

Desta feita, repita-se, pela inexistência de qualquer Laudo e outras provas documentais idôneas, visando a não incidência do ITR de 1997, deve ser mantido o lançamento.

Em face do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, para declarar tributável o imóvel denominado "Boa Vista", inclusive nos limites territoriais da Reserva Extrativista Tapajós – Arapiuns, para o exercício de 1997.

É como voto

Sala das Sessões, em 21 de junho de 2006


CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator