



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

<b>Processo nº</b>	10215.000463/2005-22
<b>Recurso nº</b>	343.026 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-00.761 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	21 de setembro de 2010
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Recorrente</b>	INDÚSTRIA E COMÉRCIO MARROCHI & CIA LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

Ementa:

**ITR – ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO**

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.

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.

No caso em concreto o contribuinte não conseguiu fazer essa prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado).

(Assinado Digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado), Antonio Lopo Martinez, Edgar Silva Vidal (Suplente convocado), Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Contra o contribuinte INDÚSTRIA E COMÉRCIO MARROCHI & CIA LTDA. foi lavrado o Auto de Infração de fls.13/22, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR, exercício 2002, relativo ao imóvel denominado "Miritituba", localizado no município de Itaituba - PA, com área total de 16.436,7 ha, cadastrado na SRF sob o nº 5.231.913-0, no valor de R\$ 27.722,00 (vinte e sete mil setecentos e vinte e dois reais), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 29/07/2005, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 62.754,29 (sessenta e dois mil setecentos e cinqüenta e quatro reais e vinte e nove centavos).

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2002 e dos documentos coletados no curso da ação fiscal, conforme Demonstrativo de Apuração do ITR, fl. 19, a fiscalização apurou a seguinte infração:

A exclusão, indevida, da tributação de 3.287,4 ha de área de utilização limitada.

A exclusão indevida, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal fl. 15 e Termo de Verificação Fiscal, fls. 16/18, tem origem na falta de atendimento da exigência legal para que a área seja considerada dedutível da área tributável.

O Auto de Infração foi postado nos correios tendo o contribuinte tomado ciência em 04/09/2005, conforme AR de fl. 23.

Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 04/10/2005, a impugnação de fls. 26/81, alegando, em síntese:

a) que o imóvel está matriculado no Registro de Imóveis, procedida a averbação da Reserva Legal da quantia de 27.000,0ha e declarado de interesse ecológico a quantia de 8.363,0ha, conforme cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA;

b) que o imóvel Miritituba encontra-se averbado;

c) que "a área total remanescente do imóvel em 2001, era de 16.436,7440ha, que a ora Impugnante detinha a posse do imóvel";

d) que em 17/12/1997 O Incra interpôs Ação de Desapropriação por Interesse Social para fins de Reforma Agrária, contra a Impugnante, desapropriando uma área de 25.336,3050 ha restando para a empresa proprietária uma área de 16.436,7 ha, com sua utilização limitada, sendo 8.363,00ha declarados de interesse ecológico, por estar inserido no Parque Nacional da Amazônia;

e) que não houve nova averbação de Reserva Legal Florestal, houve averbação de desmembramento de área para fins de reforma agrária e, portanto, a área de 3.287,4ha que entendeu o auditor ser utilizável, não está disponível.

f) que do saldo remanescente do imóvel da 16436,744 hs permanece integral a área declarada de interesse ecológico de 8.363,00ha e o saldo remanescente da área de reserva legal de 27 000,00ha, que por simples cálculo aritmético passou a ser de 8.073,70ha, remanescentes dos gravados com a Reserva Legal Florestal;

g) que a Lei nº 4.771,65, art. 44, veda a mudança da destinação das áreas averbadas;

h) que a área desapropriada pelo Incra é responsabilidade da União Federal;

i) que a averbação da área de reserva legal de 27000,00 é o equivalente a 80% do total da área do imóvel na época da averbação. Portanto 27000,00ha equivale a averbação de 100%, e não 80%, como quer entender o auditor;

j) transcreve acórdãos do Conselho de Contribuintes;

k) que por força da imediata vigência do Decreto Expropriatório e Ação interposta em 17 de dezembro de 1997, já a administração e supervisão seja na posse e propriedade pelo Incra, ante a sua imediata vigência, restando aos então proprietários a amarga batalha judicial para buscar amenizar seus prejuízos e reaver as indenizações, que por direito fazem jus.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife – DRJ/REC, ao examinar o pleito decidiu por unanimidade no mérito pela procedência do lançamento, através do acórdão DRJ/REC nº 11-22.162, de 12 de maio de 2008 (fls. 87/93), consubstanciado na seguinte ementa:

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

*Exercício: 2002*

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.**

*A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.*

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.**

*A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis - competente, até a data da ocorrência do fato gerador.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Exercício: 2002*

*ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.*

*A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.*

Devidamente cientificado dessa decisão em 24 de junho de 2008 (fls. 96), ingressa o contribuinte tempestivamente com recurso voluntário às fls 108/134, onde reitera os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

O recurso preeenche os pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O Auto de Infração teve origem, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 15 e Termo de Verificação Fiscal, fla 16/18, na falta de atendimento da exigência legal de averbar a área. Justificou a Autoridade Lançadora que *o prazo para a apresentação do ADA foi cumprido pelo contribuinte (18/09/1998); no entanto, o mesmo apresentou-o ao Ibama declarando que existia, no imóvel, uma área ambiental de 27.000,00ha e 8. 363,00 ha correspondente à Área de Reserva Legal e Área de Interesse Ecológico, respectivamente e que a área do imóvel na época da entrega da DITR é de 16.436,70ha e que o contribuinte deveria informar ao Ibama, por meio de um ADA retificador, a área enquadrada como Reserva Legal a que se refere a área averbada (13 149,30ha).*

Toda o Recurso apresentado pelo Recorrente é no sentido de provar que as áreas estavam averbadas e declaradas no ADA.

O ADA apresentado pela Impugnante está protocolado no IBAMA/PA em 21/09/98, portanto tempestivamente, fl. 08.

Podemos verificar que os dados declarados no referido ADA, apesar de se referirem ao mesmo imóvel rural, são divergentes dos dados declarados na DITR/2002, vejamos:

Área	ADA	DITR/2001
Total do Imóvel	41.173,0	16.436,7
Utilização limitada	35.363,0	16.436,7
<i>Reserva Legal</i>	<i>27.000,0</i>	
<i>Declarado Interesse Ecológico</i>	<i>8.363,0</i>	

A Recorrente alega que *em 17/12/1997 o Incra interpôs Ação de Desapropriação por Interesse Social para fins de Reforma Agrária, contra a Impugnante, desapropriando uma área de 25.336,3050 ha restando para a empresa proprietária uma área de 16436,7ha, com sua utilização limitada, sendo 8.363,00ha declarados de interesse ecológico, por estar inserido no Parque Nacional da-Amazônia; e- que do saldo remanescente do imóvel da 16.436,7440 ha permanece integral a área declarada de interesse ecológico de 8.363,00ha e o saldo remanescente da área de reserva legal de 27.000,00ha, que por simples cálculo aritmético passou a ser de 8.073,70ha, remanescentes dos gravados com a Reserva Legal Florestal;*

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 a 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 extractiva, 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. Atos 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 que deve prevalecer no presente caso a verdade material, ou seja apesar do Recorrente ter sofrido a desapropriação de parte de suas terras, ele não conseguiu ou trouxe elementos suficientes para comprovar que a área remanescente de 16.436,744 há poderiam ser classificadas como reservar legal ou área de preservação permanente.

Desta forma, conheço do recurso e no mérito nego provimento..

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator