



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10218.000699/2003-77
Recurso n°	136.686 Voluntário
Matéria	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n°	303-34.774
Sessão de	17 de outubro de 2007
Recorrente	JANDIR PANTANO
Recorrida	DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR. SUJEITO PASSIVO. Rejeitada a preliminar quanto à argüição de ilegitimidade da parte passiva, posto que o contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título, nos termos dos artigos 29 e 31 do Código Tributário Nacional.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). A teor do artigo 10º, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte quanto à existência de área de RESERVA LEGAL, para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

Nos termos da Lei n° 9.393/96, não é tributável a área de RESERVA LEGAL.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, que negou provimento. Os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e Tarásio Campelo Borges votaram pela conclusão.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Zenaldo Loibman.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 04/09), pelo qual se exige o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural – ITR, multa proporcional e juros de mora, exercício 1999, em razão da glosa das Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, em decorrência da não comprovação das mesmas por meio de documentação hábil e idônea, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda São Felix – Lote 17”, localizado no município de São Félix do Xingu/PA.

Capitulou-se a exigência nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei nº 9.393/96, e art. 10 IN/SRF 43/1997 com as alterações dadas pela IN/SRF 67/1997.

Fundamentou-se a cobrança da multa proporcional no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, c/c art. 14, §2º, da Lei nº 9.393/96. No que concerne aos juros de mora, fundamentou-se o cálculo no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

Ciente do Auto de Infração (AR de fls. 19), o contribuinte interpôs tempestivamente Impugnação às fls. 22/32, acompanhada dos documentos de fls. 33/51, alegando, em suma, que:

(i) em 01/10/2003, fora protocolado junto à SRF requerimento acompanhado de ADA (Ato Declaratório Ambiental) e da certidão da matrícula do imóvel, onde consta averbação (de 06/03/1998) de 50% do imóvel como área de reserva legal e 50% como área de reserva permanente, no entanto aos 19/07/2003, realizou-se nova averbação, consignando 100% da área como de reserva legal;

(ii) consta da DIAT/1999 todas as informações relevantes para a não cobrança do tributo, sendo, portanto, inadmissível a base de cálculo do imposto em 100% do valor venal do imóvel, conforme o art. 10 da Lei 9.393/96;

(iii) segundo o art. 16 do Código Florestal, Lei 4.771/65, com a redação da MP 2.166-67/01, na Amazônia Legal deve-se preservar 80% da propriedade, o que denota que a autoridade fiscal não observou a legislação retro como um todo;

(iv) destaca que sob a vertente jurídica, não é proprietário de 100% do imóvel localizado na Amazônia, pois não pode usufruir a coisa, ademais o ITR deve incidir sobre a parte do imóvel que está sob a propriedade particular, de acordo com o art. 153 da CF., art. 29 do C.T.N. e art. 524 do C.C.;

(v) segundo o entendimento de diversas doutrinas o ITR não pode incidir sobre a área de reserva legal de 100%, tendo em vista que o fato gerador do imposto é a propriedade e esta não pode ser usufruída, com efeito, ainda contraria o princípio da capacidade contributiva disposto no § 1º do art. 145 da CF.;

(vi) o tributo não deve ser usado pelo Estado como forma de confisco (art. 150, IV da CF), fundamentado em mero descumprimento de

obrigação acessória (não apresentar declaração), assim como não deve ofender o princípio da proporcionalidade.

Nestes termos, o contribuinte requer o cancelamento do Auto de Infração em foco.

Acompanham sua peça impugnatória os documentos de fls. 33/51, dentre os quais, cópia da matrícula do imóvel (fls. 50).

Os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife (PE), a qual indeferiu o pedido do contribuinte (fls.53/65), consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO. *A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de reserva legal da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão delegado através de convênio, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou a comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.*

CONTRIBUINTE. PROPRIETÁRIO.

Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1999

Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

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

ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da inconstitucionalidade de atos legais ou da ilegalidade dos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, uma vez que neste juízo eles se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

Lançamento Procedente”

Inconformado com a decisão singular, o contribuinte apresenta tempestivamente (AR fls. 70) o Recurso Voluntário de fls. 72/96, reiterando suas alegações anteriores e acrescentando as seguintes:

(i) segundo o art. 10, da Lei 9.393/96, devem ser excluídas da base de cálculo do imposto as áreas de reserva legal e de preservação permanente, ainda que não comprovadas;

(ii) ao contrário do afirmado no aresto administrativo, as informações apresentadas não são inexatas ou incorretas, foi feito apenas uma interpretação da lei relativamente aos fatos, não cabendo, portanto, a aplicação do art. 14 da Lei 9.393/96;

(iii) as IN's 43/97, 67/97, 02/99, Solução de Consulta Interna 12/2003 e demais atos administrativos infra-legais não podem contrariar a Lei 9.393/96, sendo, portanto nulos.

Menciona doutrina e jurisprudência do STJ para corroborar suas alegações.

Diante do exposto, o contribuinte requer a procedência de suas alegações, para ao fim de que reste cancelado o Auto de Infração em tela.

Trouxe aos autos documentos de fls. 97/106, entre os quais, Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (fls. 106) como garantia ao seguimento do Recurso Voluntário.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 15/08/2007, em um único volume, constando numeração até a fl. 110, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF n.º. 314, de 25/08/99.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, conheço do mesmo, haja vista tratar de matéria cuja competência está adstrita a este Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Discute-se nos autos, lançamento de ofício (fls. 04/09), referente ao ITR do exercício 1999, no qual a fiscalização entendeu por bem desconsiderar os valores declarados pelo contribuinte a título de áreas de preservação permanente e de reserva legal, por considerar que não foram comprovados tais valores por meio de documentação hábil e inidônea.

Não obstante, não há que se exigir tais documentos para fins de reconhecimento de isenção destinada a tais áreas, como se demonstrará.

De plano, observo que o ora recorrente argumenta, preliminarmente, não ser proprietário do imóvel, por entender que não usufrui do mesmo, diante da afetação do total da área como Reserva Legal, por sua localização na Amazônia Legal, o que impõe uma breve análise acerca da sujeição passiva da obrigação tributária referente ao Imposto Territorial Rural – ITR.

Segundo a legislação de regência, ainda que detentor de apenas um dos aspectos da propriedade caberá ao contribuinte o recolhimento do Imposto Territorial Rural, nos termos do artigo 29 do Código Tributário Nacional, que prescreve:

“Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.”

O que se confirma pelo artigo 31 do mesmo diploma legal, que determina que o “contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.”

Destaque-se que propriedade, domínio útil e posse são conceitos que o Direito Tributário vai haurir junto ao Direito Civil, para o fim de definir precisamente os fatos geradores do ITR, e dele extraímos o conceito de que o proprietário do bem pode dele fazer uso, pode perceber-lhe os frutos, e pode dele desfazer-se como bem desejar, salvo cláusula específica de inalienabilidade, de origem legal ou contratual.

Desta forma, enquanto o registro do imóvel estiver em seu nome, e está, conforme se denota de cópia da matrícula do imóvel, juntada às fls. 15, é legítima a cobrança do ITR, tendo em vista que o mesmo perdura como proprietário do imóvel.

No que diz respeito ao mérito do lançamento de ofício, no tocante às áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), impõe-se anotar que se encontram

previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, a Lei n.º 8.847¹, de 28 de janeiro de 1994, diante das quais são isentas do ITR. Trata-se, portanto, de imposição legal.

Tenho assentado o entendimento, inclusive ratificado por unanimidade de votos pelos pares da Câmara Superior de Recursos Fiscais², de que **basta a simples declaração do interessado** para gozar da isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, §1º, do artigo 10, da Lei n.º 9.393/96³, entre elas as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), insertas na alínea "a", diante da modificação ocorrida com a inserção do §7º⁴, no citado artigo, através da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto 2001 (anteriormente editada sob dois outros números).

Até porque, no próprio §7º, encontra-se a previsão legal de que **comprovada** a falsidade da declaração, o contribuinte (declarante) será responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa previstos em lei, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Neste aspecto, a autuação não trouxe qualquer elemento que pudesse implicar na constatação de falsidade da declaração do contribuinte, elemento que poderia ensejar na cobrança do tributo, nos termos do já mencionado §7º.

Aliás, a autoridade fiscal autuante poderia ter providenciado a fiscalização "*in loco*", com o fito de trazer provas suficientes para descaracterizar a declaração do contribuinte, já que a regra isencional, *in casu*, não prevê prévia comprovação por parte do declarante.

¹ Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989;

II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;

III - reflorestadas com essências nativas.

² "ITR – ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL – A teor do artigo 10º, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte, para fim de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade. Nos termos da Lei n.º 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Recurso especial negado." – Acórdão CSRF/03-04.433 – proferido por unanimidade de votos. Sessão de 17/05/05

³ "Art. 10.

§ 1º

I -

II -

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

b)

c)

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

.....

⁴ § 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)

Destaque-se que, em que pese à referida Medida Provisória ter sido editada em 2001, quando o lançamento se refere ao exercício de 1999, esta se aplica ao caso, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, ao dispor que é permitida a retroatividade da Lei em certos casos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I-

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

...

(destaque acrescentado)

Por oportuno, cabe mencionar recente decisão proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça sobre a questão aqui tratada:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR

1. Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir §7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo 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, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante §7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.

4. Recurso especial improvido.” (grifei)

(Recurso Especial n.º 587.429 – AL (2003/0157080-9), j. em 01 de junho de 2004, Rel. Min. Luiz Fux)

E, citando trecho do mencionado acórdão do STJ:

Com efeito, o voto condutor do acórdão recorrido bem analisou a questão, litteris:

“(…)

Discute-se, nos presentes autos, a validade da cobrança, mediante lançamento complementar, de diferença de ITR, em virtude da Receita Federal haver reputado indevida a exclusão de área de preservação permanente, na extensão de 817,00 hectares, sem observar a IN 43/97, a exigir para a finalidade discutida, ato declaratório do IBAMA.

Penso que a sentença deve ser mantida. Utilizo-me, para tanto, do seguinte argumento: a MP 1.956-50, de 26-05-00, cuja última reedição, cristalizada na MP 2.166-67, de 24-08-01, dispensa o contribuinte, a fim de obter a exclusão do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, da comprovação de tal circunstância pelo contribuinte, bastando, para tanto, declaração deste. Caso posteriormente se verifique que tal não é verdadeiro, ficará sujeito ao imposto, com as devidas penalidades.

Segue-se, então, que, com a nova disciplina constante de §7º ao art. 10, da Lei 9.393/96, não mais se faz necessário a apresentação pelo contribuinte de ato declaratório do IBAMA, como requerido pela IN 33/97.

Pergunta-se: recuando a 1997 o fato gerador do tributo em discussão, é possível, sem que se cogite de maltrato à regra da irretroatividade, a aplicação do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, uma vez emanada de diploma legal editado no ano de 2000? Penso que sim.

É que o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, não afeta a substância da relação jurídico-tributária, criando hipótese de não incidência, ou de isenção. Giza, na verdade, critério de in relação, dispendo sobre a maneira pela qual a exclusão da base de cálculo, preconizada pelo art. 10, §1º, I, do diploma legal, acima mencionado, é demonstrada no procedimento de lançamento. A exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e da reserva legal foi patrocinada pela redação originária do art. 10 da Lei 9.393/96, a qual se encontrava vigente quando do fato gerador do referido imposto.

Melhor explicando: o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, apenas afastou a interpretação contida na IN 43/97, a qual, por ostentar natureza regulamentar, não criava direito novo, limitando a facilitar a execução de norma legal, mediante enunciado interpretativo.

O caráter interpretativo do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, instituído pela MP 1.956-50/00, possui o condão mirífico da retroatividade, nos termos do art. 106, I, do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”

(…)”

Nesse interím, manifesto que tenho o particular entendimento de que a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental, assim como a não averbação junto à matrícula do imóvel, ou ainda a tardia providência destes, como no presente caso, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal, mesmo porque, tais exigências não são condição ao aproveitamento da isenção destinada a tais áreas, conforme disposto no art. 3º da MP nº. 2.166, de 24 de agosto de 01, que alterou o art. 10 da Lei nº. 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Não obstante, em que pese não ser imprescindível para fins de cálculo do ITR, o contribuinte traz aos autos documentos que corroboram a existência da totalidade de área não tributável em seu imóvel.

Com efeito, ainda em fase de fiscalização, o interessado apresentou cópia da matrícula do imóvel (fls. 15) e de Ato Declaratório Ambiental (ADA), apresentado ao IBAMA (fls. 16), documentos que serviriam à comprovação requerida pela fiscalização, ainda que o ADA tenha sido apresentado ao IBAMA tão somente em 22/09/2003, quando o lançamento se refere ao ano de 1999.

Da cópia da matrícula do imóvel (fls. 15) se verifica que em 06 de março de 1998, fora procedida averbação das áreas de reserva legal e de preservação permanente, na proporção de 50% da área total do imóvel, cada uma, tal como declarado em sua DITR. Destarte, a autuação se mostra improcedente.

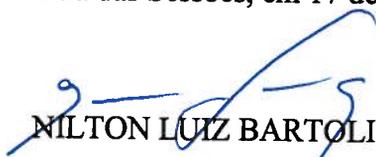
Por oportuno, consigno que, em verdade, 100% do imóvel, ou seja, uma área de 3.000 ha., encontra-se afetado por Reserva Legal, tal como também averbado junto ao Registro do Imóvel, em 19 de julho de 2002 (fls. 15), e informado ao IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental (fls. 16).

Assim, em que não haver necessidade de comprovação da existência da área de reserva legal, nos termos do que já fora exposto no presente, o contribuinte a comprova por meio dos seguintes documentos: Ato Declaratório Ambiental, protocolizado junto ao IBAMA, em 22 de setembro de 2003 (fls. 16), Certidão do Imóvel, na qual consta a averbação da área total como sendo de Reserva Legal (fls. 15). Todos os documentos atestam a efetiva existência de 3.000 ha. de área de RESERVA LEGAL, o que, no entanto, não prejudica o que fora declarado em DITR (1.500 ha. de área de preservação permanente e 1.500 ha. de área de reserva legal), já que se trata, de qualquer modo, de área isenta de tributação pelo ITR.

Por todo o exposto, não havendo fundamento legal para que seja glosada a área de UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL (ARL), DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO interposto pelo contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator