

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

Processo nº 10240.000706/2003-53
Recurso nº 329.989 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.358 – 2ª Turma
Sessão de 27 de outubro de 2009
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ESPÓLIO DE ISAAC BENAYON SABBA

Exercício: 1999

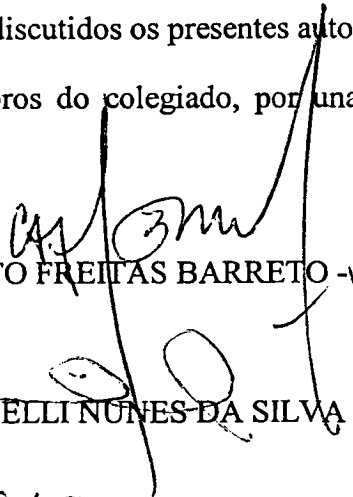
IMPOSTO TERRITORIAL RURAL – ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE – EXIGÊNCIA, POR INSTRUÇÃO NORMATIVA, DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL PARA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE – INEFICÁCIA.

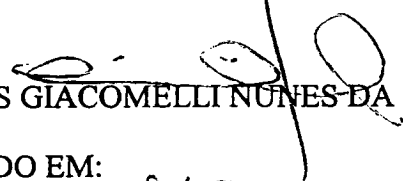
O Poder Executivo, ao baixar provisões regulamentares, de caráter secundário, deve conter-se nos limites traçados pela lei, não podendo exorbitar em seus termos, sob pena de ineficácia. Só a lei pode ditar regras de ação positiva (fazer) ou negativa (deixar de fazer ou abster-se) em obediência ao princípio 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 reserva legal.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA – Relator

EDITADO EM:

04 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), 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.

Relatório

Conforme se depreende do auto de infração de fls. 02 e seguintes, o fiscalizado foi autuado em face da não apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA em relação ao exercício fiscalizado (fl. 07). A autuação está assim descrita:

A retenção em malha valor deste imóvel deveu-se ao fato de constar em sua DITR/99 a informação de este possuir a totalidade de sua área como não tributável, 20,0ha de preservação permanente e 3.692,0ha de utilização limitada.

Para que se confirmasse a veracidade dos dados trazidos na DITR em análise, foi efetuada intimação, em 22/05/2003, com ciência em 02/06/2003, nos seguintes termos:

"Documentos a apresentar:

- 1) Certidão de inteiro teor ou matrícula atualizada do registro imobiliário;
- 2) ADA — Ato Declaratório do Ibama ou de órgão que tenha recebido delegação por convênio;

Obs:

- 1) Estes documentos/esclarecimentos foram solicitados para comprovação das áreas declaradas como de utilização limitada e de preservação permanente;"

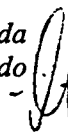
O contribuinte não apresentou cópia do ADA, mas tão somente do seu comprovante de entrega, que não traz qualquer data de protocolo; entretanto, junto com este comprovante foi apresentada uma cópia de solicitação de vistoria ao IBAMA, com carimbo de recepção datado de 08/06/2001, que tudo indica foi apresentada, ao IBAMA, juntamente com o ADA, passando esta data a ser considerada a do protocolo do ADA.

Como se pode verificar, o ADA (Ato Declaratório ambiental) encontra-se intempestivo para o exercício de 1999, fazendo com que não prospere a intenção do contribuinte de ter a totalidade da área de seu imóvel excluída de tributação; ensejando o recálculo do ITR199, com a descaracterização das áreas declaradas como de preservação permanente ou de utilização limitada.

O acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

ITR/1999. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA

Incabível a incidência do ITR quando houver a comprovação da referida área mesmo que fora do prazo de seis meses pretendido



pelo fisco com base na IN-SRF nº 43 de 07/05/1997 com a redação dada pelo art. 1º da IN-SRF nº 67 de 01/09/1997. A declaração do recorrente, para fins de isenção do ITR, relativa à área de preservação permanente, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, conforme dispõe o art. 10, parágrafo 1º, da Lei n.º 9.393/96, 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.

O recurso de divergência, interposto pela Fazenda Nacional, ataca o acórdão que afastou a necessidade da exigência do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para a utilização da base de cálculo das áreas de preservação permanente ou utilização limitada.

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 seu conhecimento, todavia, ao objeto do **litígio inaugurado pelo auto de lançamento** que assim descreve a infração atribuída ao recorrente:

A retenção em malha valor deste imóvel deveu-se ao **fato de constar em sua DITR/99 a informação de este possuir a totalidade de sua área como não tributável, 20,0ha de preservação permanente e 3.692,0ha de utilização limitada.**

Para que se confirmasse a veracidade dos dados trazidos na **DITR em análise**, foi efetuada intimação, em 22/05/2003, com ciência em 02/06/2003, nos seguintes termos:

"Documentos a apresentar:

- 2) **Certidão de inteiro teor ou matrícula atualizada do registro imobiliário;**
- 2) **ADA — Ato Declaratório do Ibama ou de órgão que tenha recebido delegação por convênio;**

Obs:

- 1) **Estes documentos/esclarecimentos foram solicitados para comprovação das áreas declaradas como de utilização limitada e de preservação permanente;"**

O contribuinte não apresentou cópia do **ADA**, mas tão somente do seu comprovante de entrega, que não traz qualquer data de protocolo; entretanto, junto com este comprovante foi apresentada uma cópia de solicitação de vistoria ao IBAMA, com carimbo de recepção datado de 08/06/2001, que tudo indica foi apresentada, ao **IBAMA**, juntamente com o **ADA**, passando esta data a ser considerada a do protocolo do **ADA**.

Como se pode verificar, o **ADA (Ato Declaratório ambiental)** encontra-se intempestivo para o exercício de **1999**, fazendo com que não prospere a intenção do contribuinte de ter a **totalidade da área de seu imóvel excluída de tributação; ensejando o recálculo do ITR199**, com a descaracterização das áreas declaradas como de preservação permanente ou de utilização limitada.

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)

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 inexistente 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

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.

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;

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 ou decreto 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.

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.

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

É o voto.


Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

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.