



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

Processo nº 10240.001134/2001-68
Recurso nº 329.814 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.749 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2011
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LEME EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1997

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL-ADA. EXERCÍCIO ANTERIOR A 2001. DESNECESSIDADE. SÚMULA. De conformidade com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, notadamente a Lei nº 9.393/1996, c/c Súmula nº 41 do CARF, inexistente previsão legal exigindo a apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA para fruição da isenção do ITR relativamente às áreas de interesse ecológico até o exercício 2000, inclusive, sobretudo quando referida gleba encontra-se contemplada/delimitada por Lei Estadual.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÕES NORMATIVAS. LIMITAÇÃO LEGAL. Às Instruções Normativas é defeso inovar, suplantar e/ou coarctar os ditames da lei regulamentada, sob pena de malferir o disposto no artigo 100, inciso I, do CTN, mormente tratando-se as IN's de atos secundários e estritamente vinculados à lei decorrente.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 14/10/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Susy Gomes Hofmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonett Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

LEME EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 26/11/2001, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em relação ao exercício de 1997, incidente sobre o imóvel rural denominado “Seringal Cabeceira”, localizado no município de Ariquemes/RO, cadastrado na RFB sob o nº 5319116-1, conforme peça inaugural do feito, às fls. 02/06, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Terceiro Conselho de Contribuintes contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Recife/PE, Acórdão nº 06.906/2003, às fls. 71/82, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª Câmara, em 13/09/2005, por unanimidade de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 301-32.123, sintetizados na seguinte ementa:

“ITR — ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO — Havendo lei estadual que determine a área do imóvel como área de interesse ecológico para proteção de ecossistemas e estando o imóvel integralmente contido nessa área, não haverá base impositiva para cálculo do ITR em face de disposição expressa do art. 10, § 1º, inciso II, alínea “h” da Lei 9.393/1996.

RECURSO PROVIDO.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 121/128, com arrimo no artigo 5º, inciso II, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado entendimento levado a

efeito por outras Câmaras dos Conselhos a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 302-36.278 e 302-36.783, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, porquanto comprovada a divergência arguida.

Sustenta que os Acórdãos encimados, ora adotados como paradigmas, divergem do *decisum* guerreado, uma vez impõem que a comprovação da existência das áreas de utilização limitada (interesse ecológico) para fins de não incidência do ITR, depende de protocolo do requerimento de ato declaratório junto ao IBAMA no prazo legal, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida.

Contrapõe-se ao entendimento da Câmara recorrida, aduzindo para tanto que as áreas de utilização limitada são aquelas definidas pelo Código Florestal em seu artigo 16 e que, para serem consideradas como tal não bastam apenas “existir” no mundo fático, mas devem “existir” também no mundo jurídico quando reconhecidas pelo IBAMA a partir da requisição do ADA, mormente quando referida exigência decorre da legislação de regência, mais precisamente a Lei nº 4.771/65, que deverá ser interpretada literalmente, com arrimo no artigo 111 do Códex Tributário.

Defende que para comprovação das referidas áreas, não se pode prescindir do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado junto ao IBAMA, no prazo estipulado na legislação.

Inferre que a Receita Federal do Brasil já se manifestou por diversas oportunidades a propósito do assunto, firmando o entendimento de que a não incidência de ITR sobre as áreas de utilização limitada está condicionada ao reconhecimento como tal por parte do Poder Público, por intermédio do ADA, devendo existir em cada imóvel informação específica da parte reservada, como estabelecem as normatizações internas da SRF, notadamente o artigo 10, § 4º, inciso I, da IN SRF nº 43/1997, que disciplinou a Lei nº 9.393/1996, com redação do artigo 1º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997.

Assim, inexistindo na hipótese dos autos provas de que a contribuinte procedeu à protocolização tempestiva do requerimento do ADA, impõe-se à manutenção da glosa realizada pela fiscalização.

No que tange ao ato do “órgão competente, federal ou estadual”, reconhecendo a área de interesse ecológico, na forma que exige a legislação de regência, argumenta que referida área deverá ser declarada em caráter específico, não sendo aceita a declaração em caráter geral, razão pela qual *se o imóvel rural estiver dentro da área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente para a área da propriedade particular*, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde a Câmara recorrida acolheu a pretensão da contribuinte, afastando a tributação sobre o imóvel objeto do lançamento, com arrimo na Lei Complementar nº 52/2001 do Estado de Rondônia, *que teria declarado de interesse ecológico a Zona 4 das seis zonas sócio-econômica-ecológicas definidas pela referida lei, na qual estaria inserida a propriedade da contribuinte*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da então 1ª Câmara do Terceiro Conselho, entendeu por bem não admitir o Recurso Especial da Fazenda

Nacional, sob o argumento de que a recorrente não logrou comprovar que o Acórdão guerreado divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a propósito das mesmas matérias, conforme Despacho nº 1126.129814/2007, às fls. 145/147.

Ainda inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Agravo, às fls. 148/151, reiterando as alegações suscitadas em seu Recurso Especial quanto à necessidade de requerimento do ADA, para fins de fruição da isenção em comento, reforçando a tese da ocorrência da divergência entre o *decisum* recorrido e os Acórdãos adotados como paradigmas.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 156/165, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

Levado a reexame de admissibilidade, a ilustre Conselheira Anelise Daudt Prieto acolheu o Agravo ofertado pela Fazenda Nacional, por entender ter havido a comprovação da divergência entre os julgados confrontados, relativamente à necessidade da requisição atempada do ADA para o gozo da benesse fiscal sob análise, consoante se infere do Despacho nº 009/2008, às fls. 169/170, devidamente aprovado pelo então Presidente da CSRF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada em sede de Agravo a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, **somente em relação à exigência da requisição do ADA**, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras do Terceiro Conselho a respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que o entendimento consubstanciado no Acórdão nº 302-36.278, ora adotado como paradigma, impõe que a comprovação da existência das áreas de utilização limitada (interesse ecológico), para fins de não incidência do ITR, depende de prévio protocolo do requerimento do Ato Declaratório Ambiental – ADA, dentro dos seis meses subsequentes à entrega da DITR, ao contrário do que restou decidido pela Câmara recorrida.

Sustenta, ainda, a PFN que ao desconsiderar a exigência do requerimento tempestivo do ADA para efeito da benesse isentiva a Câmara recorrida contrariou as normas insertas no Código Florestal Nacional (Lei nº 4.771/65 e atualizações), bem como as normatizações internas da SRF, notadamente o artigo 10, § 4º, inciso I, da IN SRF nº 43/1997, que disciplinou a Lei nº 9.393/1996, com redação do artigo 1º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 67/1997.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a respeito da exigência do requerimento atempado do Ato Declaratório Ambiental –

ADA relativamente à área de interesse ecológico, dentro do prazo legal, para fruição da não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional não merece acolhimento, por não espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, contrariando a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

“Art. 10. A apuração e o pagamento do 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.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

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;

[...]

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)” (grifamos)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental

junto ao IBAMA, não é, em si, condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à utilização limitada.

Somente a título elucidativo, não sendo a requisição atempada do ADA, anteriormente ao exercício 2000, condição legal para obtenção do benefício isentivo que ora cuidamos, e na linha do que fora exposto no julgado recorrido, nos parece coerente reconhecer que a ausência de tais elementos apenas confere a auditoria fiscal à possibilidade de presumir a inexistência da parcela de proteção ambiental e assim considerá-la como sendo área passível de aproveitamento, e, portanto, tributável.

Contudo, ainda que a legislação estabeleça, para os exercícios posteriores a 2000, em face da intempestividade e/ou ausência do ADA, o reconhecimento da inexistência das áreas de interesse ecológico decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, o mero requerimento do ADA, não se perfaz no único meio de se comprovar a existência ou não daquelas áreas.

Assim, realizado o lançamento de ITR com base em glosa de áreas de interesse ecológico, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não requisição tempestiva do ADA, e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à aludidas áreas, como aqui se vislumbra.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

Entrementes, afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, impende esclarecer que este Egrégio Colegiado já sedimentou o entendimento de que inexistente previsão legal, anteriormente à vigência da Lei nº 10.165, de 28/12/2000, contemplando a exigência do ADA para efeito de não incidência de ITR sobre as áreas de utilização limitada, o que se vislumbra na hipótese dos autos (exercício 1997).

Aliás, o Pleno da CSRF, em 08/12/2009, aprovou a Súmula nº 41, contemplando o tema e rechaçando de uma vez por todas a pretensão da Fazenda nos presentes autos, senão vejamos:

“A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000.”

In casu, o que torna ainda mais digno de realce é que a área de interesse ecológico fora devidamente reconhecida como tal mediante ato do Poder Público, mais precisamente Lei Complementar nº 52/2001 do Estado de Rondônia, como restou devidamente demonstrado no Acórdão recorrido, de onde peço vênha para transcrever o seguinte excerto:

“ Por outro lado, no entanto, o recorrente comprova que, desde a edição da Lei Complementar 52/1991 do Estado de Rondônia, o imóvel foi considerado como área de interesse ecológico não podendo ser explorado:

[...]

Assim, estando o imóvel integralmente na Zona 4 que visa o ordenamento e desenvolvimento do extrativismo vegetal, dada a predominância de Seringais Nativos, associados ou não a castanhais e outras essências florestais produtoras de gomas, óleos, frutos de raízes exploráveis e tratar-se de ambientais frágeis, onde o aproveitamento extrativo deve ser feito com manejo dos recursos florestais, sem alteração dos ecossistemas é inegável a declaração de interesse ecológico dada pela Lei Complementar Estadual.

Considerando que a Lei n.º 9.393/1996, exclui da base de cálculo do ITR 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" (preservação permanente) nos termos do art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b", entendo não haver base impositiva para incidência e exigência do ITR."

Na esteira desse raciocínio, em face da inexistência de disposição legal para a exigência do ADA anteriormente ao exercício de 2001, para fins da fruição da isenção *sub examine*, e sendo esta exclusivamente a justificativa da presente autuação, impõe-se reconhecer a improcedência do feito, tendo em vista contemplar o exercício de 1997, período, portanto, que não se poderia exigir aludida formalidade para a comprovação das áreas de interesse ecológico.

Por derradeiro, no que tange às determinações inseridas nas Instruções Normativas nºs 43 e 67, de 1997, esteios do entendimento da Fazenda Nacional, uma vez demonstrado que a legislação tributária específica, vigente à época, não condiciona a isenção em comento à protocolização tempestiva do ADA, não podem aludidas normas complementares/secundárias, por sua própria natureza, inovar, suplantar e/ou cingir os ditames contidos nas leis regulamentadas. Perfunctória leitura do artigo 100, inciso I, do Código Tributário, fulmina de uma vez por todas a pretensão fiscal, senão vejamos:

"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; [...]

Na esteira desse entendimento, cabe invocar os ensinamentos do renomado doutrinador Antônio Carlos Rodrigues do Amaral, na obra "Comentários ao Código Tributário Nacional", volume 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, Editora Saraiva, 1998, págs. 40/41, que ao tratar do artigo 100 do Código Tributário Nacional, assim preleciona:

" Atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. São as instruções ministeriais, as portarias ministeriais e atos expedidos pelos chefes de órgãos ou repartições; as instruções normativas expedidas pelo Secretário da Receita Federal; as circulares e demais atos normativos internos da Administração Pública, que são vinculantes para os agentes públicos, mas não podem criar obrigações para os contribuintes que já não estejam previstas na lei ou no decreto dela decorrente. Também não

vinculam o Poder Judiciário, que não está obrigado a acatar a interpretação dada pelas autoridades públicas através de tais atos normativos.”

Outro não é o entendimento do eminente jurista Leandro Paulsen, ao comentar o Código Tributário Nacional, adotando posicionamento do Supremo Tribunal Federal, nos seguintes termos:

“Vinculação absoluta dos atos normativos à lei. *“... As instruções normativas editadas por órgão competente da administração tributária, constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais, ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas complementares. Essas instruções nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que provimentos executivos cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis e as medidas provisórias a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e de dependência. Se a instrução normativa, editada com fundamento no art. 100, I, do Código Tributário Nacional, vem a positivar em seu texto, em decorrência de má interpretação de lei ou medida provisória, uma exegese que possa romper a hierarquia normativa que deve manter com estes atos primários, viciar-se-á de ilegalidade...”* (STF, Plenário, AGRADI 365/DF, rel. Min. Celso de Mello, nov/1990)” (DIREITO TRIBUTÁRIO – Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência” – 5ª edição, Porto Alegre: Livraria do Advogado:ESMAFE, 2003, pág. 740)

Dessa forma, escoreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 10240.001134/2001-68
Acórdão n.º **9202-01.749**

CSRF-T2
Fl. 5
