



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

Processo nº 10283.003817/2004-04
Recurso nº 332.230 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.272 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2011
Matéria ITR
Recorrente ISAAC BENAYON SABBÁ (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1995, 1996

ÁREAS DE DECLARADO INTERESSE ECOLÓGICO. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL.

As áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas por ato do órgão competente, federal ou estadual, que ampliem as restrições de uso previstas pelas áreas de preservação permanente e de reserva legal poderão ser excluídas da área tributável para fins de apuração do ITR, devendo o contribuinte comprovar o reconhecimento específico para a área da sua propriedade particular para que possa gozar do benefício fiscal.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). REVISÃO DO VALOR MÍNIMO. REQUISITOS.

O valor do terra nua (VTN) mínimo por hectare, fixado pelo fisco para os exercícios 1995 e 1996, poderá ser revisto, desde que seja apresentado Laudo Técnico de avaliação, emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou por profissional devidamente habilitado, que se reporte à época do fato gerador e demonstre, de forma inequívoca, a legitimidade da alteração pretendida, inclusive com a indicação das fontes pesquisadas (Súmula CARF nº 23, em vigor desde 22/12/2009).

ALÍQUOTA DO ITR. CRITÉRIOS PARA APLICAÇÃO.

A alíquota aplicada na apuração do valor do ITR é função do percentual de utilização efetiva da área aproveitável do imóvel rural, do tamanho da propriedade e das desigualdades regionais. O percentual aplicado será duplicado no segundo ano consecutivo e seguintes em que o percentual de utilização efetiva da área aproveitável for igual ou inferior a trinta por cento.

CONTRIBUIÇÃO SINDICAL DO TRABALHADOR RURAL (CONTAG). PROPRIEDADE COM TRABALHADOR RURAL. EXIGÊNCIA.

Os proprietários de imóvel rural, com pelo menos um trabalhador rural, estão sujeitos à cobrança da Contribuição Sindical Rural do Trabalhador (CONTAG), junto com do Imposto Territorial Rural - ITR, até 31/12/1996.

CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL DO EMPREGADOR (CNA). PROPRIEDADE COM TRABALHADOR RURAL. MAIS DE UM IMÓVEL EM QUE A ÁREA É SUPERIOR AO MÓDULO RURAL.

Os proprietários de imóvel rural, com pelo menos um trabalhador rural, assim como aqueles que possuam mais de um imóvel rural na região, cuja soma de suas áreas é superior à dimensão do módulo rural, estão sujeitos à cobrança da Contribuição Sindical Rural do Empregador (CNA), junto com do Imposto Territorial Rural - ITR, até 31/12/1996.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAR. RECOLHIMENTO OBRIGATÓRIO.

Os proprietários de imóvel rural estão sujeitos à contribuição ao SENAR, exceto se a propriedade tiver área equivalente a até três módulos fiscais e apresente grau de utilização da terra igual ou superior a 30% ou se classificada como minifúndio ou empresa rural, nos termos da legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Pedro Anan Júnior, que dava provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foram lavradas as Notificações de Lançamento de fls. 44 e 45, exigindo-se os valores totais de R\$2.392,82 e R\$1.446,61, respectivamente, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, de Contribuição Sindical do Empregador, de Contribuição Sindical do Trabalhador Rural e de Contribuição SENAR, exercícios 1995 e 1996, relativos ao imóvel rural denominado São João, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 2.342.615-2, localizado no município de Porto Velho/RO.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o inventariante do espólio de Isaac Benayon Sabbá apresentou a impugnação de fls. 2 a 6, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 53 e 54):

De acordo com o despacho não há prova da data da ciência das notificações de lançamento dos exercícios de 1995 e 1996. Em 31/07/2000, o inventariante apresenta a sua impugnação, alegando em síntese:

DA ÁREA ISENTA DO ITR

Faz referência aos valores totais das notificações de lançamento dos 12 imóveis rurais relacionados na fl. 02. Entretanto, neste processo, será tratado apenas das notificações de fls. 44 e 45, exercícios de 1995 e 1996, imóvel denominado São João.

Declara que os valores do ITR e Contribuições estão elevados, motivados pelos cálculos com base em injustificável aumento do Valor da Terra Nua — VTN, arbitrado pela Receita federal, também pelo motivo de ter sido tributada a área de Reserva Florestal.

Fato mais importante é que o imóvel encontra-se inserido em zona de preservação ecológica desde o ano de 1991, pela Legislação Ambiental do Estado de Rondônia, conforme provam as certidões fornecidas pelo INCRA e Secretaria de Estado do Desenvolvimento Ambiental — SEDAM:

Transcreve o artigo 11 da Lei nº 8.847, de 28/01/1994, que trata de isenção do ITR. Informa que 50% da área do imóvel constitui Reserva Florestal, em função do termo de acordo celebrado entre o requerente e o IBAMA, devidamente averbado em Cartório.

O Estado de Rondônia através de Lei Complementar nº 52, de 20/12/1991, dispõe sobre o Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico de Rondônia. Tudo em consonância com o artigo II da Lei Federal nº 8.847/94, que deu nova redação às Leis nº 7.803/89 e 4.771/65, permitindo que uma lei estadual restrinja ou amplie as áreas de isenções nela definidas. No caso do presente imóvel ampliou de 50% para 100% a zona de preservação ecológica, pelo fato de estarem em área de reserva extrativista, vedando o seu desmatamento, exceto para exploração dos recursos naturais da floresta, em até 5,0 hectares. Transcreve o artigo 2º, IV, da Lei Complementar Estadual nº 52/1991.

Continua o impugnante afirmando que diante do contido na legislação ambiental, expressa acima, ficou claro que qualquer exploração na zona 4, que excedesse a 5,0 hectares por unidade produtiva, dependeria de aprovação respaldada em estudos prévios, fato que não ocorreu.

Afirma ainda que as declarações do INCRA e da SEDAM comprovam estar o imóvel localizado na área de Reserva florestal Legal, desde 1991, por força da Lei nº 52/1991, revogada pela Lei Complementar nº 233, de 06/06/2000, estando este imóvel isento do ITR e demais tributos que por ventura possam vir a ser lançados sobre o imóvel.

Além do que o valor da Terra Nua — VTN, atribuído para o cálculo do ITR 1995 e 1996, agora impugnado, encontra-se muitas vezes acima do preço de mercado dos mencionados imóveis, não existindo justificativa legal para alteração dos valores declarados pelo requerente junto ao INCRA e à Secretaria da Receita Federal.

CONCLUSÕES

Através das declarações cadastrais firmadas pelo requerente à Receita Federal, ITR 1992 e 1994, que espelham a realidade do imóvel em questão, fica evidenciado que 50% da área do imóvel encontrava-se isenta da cobrança de tributos, pois constituem Reserva Florestal Legal.

Com a edição da Lei Estadual Complementar nº 52/1991 o percentual de reserva foi ampliado de 50% para 100%, Com fulcro no art. 11, inciso II, da Lei nº 8.847/94, que faculta a legislação estadual ampliar a área de preservação.

Verifica-se que o requerente foi penalizado ainda com relação à alíquota, pois somente poderia ser multiplicada por dois, no segundo ano consecutivo e seguintes, caso não seja utilizada mais de 30% da área aproveitável do imóvel.

Mais uma vez foi penalizado pelo fato de a área, estando situada em Reserva Ecológica Extrativista, haver sido exigida a utilização efetiva mínima de 30%. Não poderia ser a área tributada em decorrência da isenção contida no art. 2º, IV, da Lei Complementar Estadual nº 52/1991.

DO PEDIDO

Requer o cancelamento dos valores atribuídos nas Notificações de Lançamento, ITR 1995 e 1996, pelo fato de encontrarem-se inseridos em zona de preservação ambiental, gozando de total isenção do ITR, desde o ano de 1991.

Para provar foram anexados os documentos de fls. 08 a 17. Os documentos de fls. 18 a 20 não se referem a este imóvel cadastrado, na Secretaria da Receita Federal, sob nº 2.342.615-2.

Constam ainda do processo Anotação de Responsabilidade Técnica — ART, Laudo de avaliação de Imóvel Rural, fls. 23 a 39, além da cópia da Declaração de Informações - ITR 1994 do imóvel São João -, recepcionada em 30/09/94 pela DRF/Manaus.

Notificações de Lançamento e mapas cadastrais de fls. 44 a 49.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife (PE) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 09.919 (fls. 51 a 60), de 29/10/2004, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR*Exercício: 1995 e 1996***PROVAS***As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.***MEIOS DE PROVA.***A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.***BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.***A base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural — ITR é o Valor da Terra Nua —VTN constante da declaração anual apresentada pelo contribuinte, retificado de ofício caso não seja observado o valor mínimo de que trata o § 2 do art. 3º da Lei nº 8.847/94 e art. 1º da Portaria Interministerial MEFP/MARA Nº 1.275/91.***RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO***Não se retifica a declaração, por iniciativa do próprio declarante, que vise a reduzir ou excluir tributo, quando não fica comprovado, por documentos hábeis, o erro em que se funde.***ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO PARA PROTEÇÃO DOS ECOSSISTEMAS.***Para efeito de exclusão do ITR não serão aceitas como de interesse ecológico as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.***DO RECURSO**

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 09/12/2004 (vide AR de fl. 61), o inventariante do espólio de Isaac Benayon Sabbá, apresentou, em 03/01/2005, tempestivamente, o recurso de fls. 62 a 78, no qual, após breve relato dos fatos, reitera praticamente os termos de sua impugnação e aduz os argumentos a seguir sintetizados:

1. O cerne da questão é a isenção do Imposto Territorial Rural sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, bem como sobre as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas.
2. Sustenta que a exclusão das áreas de preservação permanente, de reserva legal e de interesse ecológico decorre de isenção e, portanto os requisitos para sua fruição, devem estar consignados em lei ordinária proveniente da entidade tributante, como prevê o art. 176 do Código Tributário Nacional.

3. Alega que houve afronta ao princípio da legalidade, uma vez que o contribuinte teria sido autuado pelos preceitos das Instruções Normativas nº 42, de 19/07/96 e nº 58, de 14/10/96, ambas da Secretaria da Receita Federal, que trazem um valor mínimo do VTN para cálculo do ITR, relativo aos exercícios de 1995 e 1996, respectivamente.
4. Argumenta que, ao contrário do que afirma a decisão guerreada, a Declaração do INCRA e o Parecer Técnico nº 006/GAZ/SEDAM, bem como a certidão de inteiro teor de nº 1.651, do livro 3-D, expedida pelo Cartório de Registro de Imóveis do 1º Ofício da Comarca de Porto Velho/RO, são documentos idôneos para afastar a tributação com base na Lei Complementar nº 52, de 1991 e na Lei nº 8847, de 1994, ou seja, provam que o imóvel em questão está em área de reserva legal, interesse ecológico e preservação permanente.
5. Transcreve precedentes administrativos que, no seu entender, se assemelham a situação posta no presente processo.
6. No que diz respeito às contribuições sociais, o recorrente alega que: a CONTAG é anual e devida por todo proprietário rural que explore a propriedade só e/ou com seu conjunto familiar; a SENAR é devida apenas pelos produtores que exercem atividades rurais em imóvel sujeito ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR; e por fim, a CNA é uma contribuição patronal, isto é, devida anualmente por todo empregador rural. Entende, assim, que estas contribuições estão intimamente ligadas a existência de propriedades rurais produtivas, o que não se aplica à sua propriedade uma vez que esta se encontra, em sua totalidade, inserida em Zona de Preservação Ecológica desde 1991, quando foi editada a Lei Complementar nº 52 do Estado de Rondônia, sendo desde então isenta de tributação.
7. Alega que a decisão recorrida invalidou por completo o Laudo Técnico de Avaliação apresentado, praticando verdadeiro arbítrio na medida em que se trata de laudo expedido por engenheiro florestal, com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART. Salienta que o auditor fiscal não juntou contra prova para refutar o referido laudo, uma vez que não tem conhecimento técnico específico da questão, tendo sua análise se baseado em meras presunções.
8. No que diz respeito à alíquota aplicada, argumenta que a justificativa para dobrar a alíquota de 3,90%, aplicando 7,80%, nos lançamentos dos exercícios de 1995 e 1996, pelo fato de o índice de utilização do imóvel ser inferior a 30% está equivocada, pois a própria legislação ambiental restringe à utilização no máximo a 5ha por unidade produtiva.
9. Quanto à crítica ao item 07 do Laudo de Avaliação, intitulado “Conservação dos Recursos Naturais”, em que o engenheiro florestal questiona a existência da área de preservação permanente na área ante a verificação de *“uma exploração indiscriminada de madeira pela madeireira denominada “VM” de Ji-Paraná, não obedecendo nenhuma legislação ambiental”*, tal fato não tem o condão elidir a isenção tributária da propriedade rural objeto do lançamento, primeiro, porque a isenção decorre de lei devidamente em vigor; segundo porque, conforme atestado no próprio laudo de avaliação, a madeireira VM não tem nenhum vínculo com o proprietário do imóvel; e terceiro, porque se trata de exploração ilegal da floresta por terceiro, sem o conhecimento do proprietário.
10. Com relação à majoração do valor da terra nua (VTN), o recorrente alega que o valor declarado, nos exercícios de 1995 e 1996, leva em consideração a tabela fornecida pelo

INCRA à época, e que teve a cautela de declarar um valor acima do mínimo estipulado na referida tabela.

11. Acrescenta, ainda, que as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal de nºs 42 e 58, que serviram de base para o cálculo do VTN lançado de ofício não podem ser imputadas ao caso em análise, uma vez que foram expedidas após a ocorrência do fato gerador do tributo, contrariando o disposto no art. 150, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal.
12. Menciona, ainda, precedente do Conselho de Contribuinte, acolhendo a retificação do valor da terra nua quando o valor de pauta fiscal é nitidamente superior ao real valor de mercado da área, com base em Laudo Técnico.

DA DILIGÊNCIA

Por meio da Resolução nº 301-1.675, em 23/08/2006 (fls. 131 a 137), a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, converteu o julgamento do presente processo em diligência a fim de que fosse solicitado ao INCRA informar:

- *sobre se tão-somente a localização do imóvel "SÃO JOÃO" na zona 4 do zoneamento Sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia, estabelecido pela Lei Complementar nº 52/1991 desse Estado, implica caracterizar tal imóvel como área de utilização limitada, para efeito de exclusão de tributação do ITR; e*
- *sobre como está classificado esse imóvel nesse órgão; e na hipótese de estar classificado como área de reserva legal, se o fato de o imóvel estar localizado na zona 4 do referido zoneamento exclui a obrigação de averbação à margem de inscrição de matrícula do imóvel.*

Em cumprimento a diligência solicitada, foram anexados os documentos de fls. 140 a 197.

Em sessão de 26/03/2009, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu converter novamente o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 3101-00.006 (fls. 204 e 205), cujo voto reproduzo a seguir:

Verifico que, instado a se manifestar sobre se a localização do imóvel na Zona 4 do zoneamento Sócio-econômico-ecológico a que se refere a Lei Complementar nº 52/1991 do Estado de Rondônia implicaria caracterizar o imóvel como área de utilização limitada, o Incra respondeu que as áreas da Zona 4 tiveram uso restrito e sugere que seja feita consulta à Secretaria de Estado do Desenvolvimento Ambiental (Sedam) do Governo de Rondônia.

Por sua vez, a Sedam informa os imóveis que estão incluídos em Ação Civil Pública em que houve concessão de liminar e que os imóveis ali citados estão vetados de averbarem a Reserva Legal, não acrescentando outras informações que tenham relação objetiva e eficaz com a diligência determinada por esta Câmara.

Entendo que o resultado da diligência não foi profícuo, de forma que viesse a trazer os elementos suficientes para a devida convicção na solução da lide. Ao

contrário, as informações resultantes da diligência mantiveram as dúvidas anteriormente existentes.

E diante da existência de dúvidas a respeito de matéria que envolve constituição de crédito tributário, é obrigação do julgador tentar a busca dos elementos necessários ao bom julgamento, de forma a afastar as incertezas a respeito da matéria.

Em vista do exposto, voto por que se converta o julgamento novamente em diligência à unidade da SRF de origem, a fim de que seja solicitada a manifestação do Ibama:

- a) sobre a quantidade de áreas do imóvel "São João", com área total de 2.700 ha e registrado na SRF sob nº 2342615.2, que estava registrada ou aceita por essa autarquia, nos anos de 1994 e de 1995, como de reserva legal, de preservação permanente ou de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (art. 11 da Lei nº 4.847/94); e
- b) sobre se a localização desse imóvel na Zona 4 do zoneamento Sócio-econômico- ecológico do Estado de Rondônia, estabelecido pela Lei Complementar nº 52/1991 (art. 22, IV, abaixo transcrito), implica ou é suficiente para reconhecê-lo como área de reserva legal, de preservação permanente ou de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (este pedido deverá ser acompanhado das declarações de fls. 89, 90 e 170).

"Art. 2 — A primeira aproximação do Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico de Rondônia, define 06 (seis) zonas sócio-econômico-ecológicas, segundo as características regionais específicas e capacidade de ofertas ambientais próprias de cada zona, as quais apresentam os seguintes aspectos:

(...)

IV — Zona 4 — Caracterizada pela ocorrência, predominantemente de médias e grandes propriedades rurais, porém com baixa incidência de domínios privados, contrapondo ao alto índice de terras públicas, refletindo baixa intensidade ocupacional e rarefeita ação antrópica; ambiente de floresta aberta e densa, com domínio fitosionômico de espécies do extrativismo vegetal em ecossistemas frágeis; solo de baixa fertilidade natural (distróficos) em relevos planos e ondulados. As terras desta zona, destinam-se à recuperação, ordenamento e desenvolvimento do extrativismo vegetal com manejo auto-sustentado dos recursos naturais renováveis, cujo aproveitamento racional permite a pesca e agricultura de subsistência, sem alteração significativa do meio físico, garantindo a auto-sustentação da unidade produtiva. Nesta zona o desmatamento fica restrito a auto-sustentação da comunidade extrativista, limitando a 5 ha por Unidade Produtiva, cujo excedente dependerá da aprovação baseada em estudos prévios, conforme legislação em vigor."

Por meio do Ofício nº 181/2010/GAB/IBAMA/R0, de 12/02/2010, o IBAMA esclarece que (fl. 209):

1. Em resposta a requisição de Vossa Senhoria, através dos Ofícios nºs 17 e 18/2010/DRF/Sacat, temos a informar que não é possível sanar os questionamentos neles constantes devido ao fato de não possuímos o georrefereciamento dos imóveis São João e Ilha Madeira.

2. Para que possamos atender a solicitação acima, faz-se necessário que nos sejam informadas as coordenadas limítrofes de cada um dos imóveis.

Foi encaminhada a Intimação nº 75/2010 (fl. 210) ao inventariante do espólio de Isaac Benayon Sabbá, Sr. Moises Gonçalves Sabbá, recebida em 12/03/2010 (vide AR de fl. 211), solicitando apresentar, no prazo de 30 dias, o georreferenciamento, incluindo planta memorial descritiva e coordenadas dos vértices do imóvel denominado “São João”, localizado no município de Porto Velho - RO.

Por meio do Ofício nº 84/2010/DRF/PV0/Sacat, a autoridade lançadora reiterou a solicitação anterior ao IBAMA (fls. 212 e 213). Em resposta, o órgão ambiental encaminhou o Ofício nº 527/2010/GAB/IBAMA/RO (fls. 214 e 215).

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 03, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 14/03/2011, veio numerado até à fl. 216 (última folha digitalizada)¹.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Em análise do argüido, os argumentos da defesa podem ser agrupados nos seguintes tópicos: (i) exclusão das áreas de preservação permanente, de reserva legal, e de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas da área tributável; (ii) valor da terra nua; (iii) alíquota aplicada; (iv) contribuições CONTAG, SENAR e CNA.

1 Exclusões da área tributável

Inicialmente importa esclarecer que, de acordo com os dados informados pelo contribuinte na DITR/94, a área total do imóvel, a área de reserva legal e a área de interesse ecológico de são, respectivamente, 2.700,0ha, 1.350,0ha e ZERO (fl. 41). Verifica-se pelos valores apurados pela fiscalização nas Notificações de Lançamento de fls. 44 e 45, exercícios 1995 e 1996, que não houve glosa da área de reserva legal declarada (fls. 44 a 49).

Assim, a área de reserva legal declarada pelo contribuinte (equivalente a 50% do imóvel rural) não faz parte do presente litígio.

Na verdade, o contribuinte alega que toda a propriedade estaria inserida em zona de preservação ecológica desde 1991, pela Legislação Ambiental do Estado de Rondônia, conforme certidões fornecidas pelo INCRA (fl. 90) e Secretaria de Estado do Desenvolvimento Ambiental – SEDAM (fl. 89), e portanto, isenta de tributação. Esse é o cerne da discussão.

No que se refere à exclusão das áreas de declarado interesse ecológico da área tributável para fins de apuração do ITR, relativo aos exercícios 1995 e 1996, cabe transcrever o art. 11 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, que vigorou até a edição da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 (grifei):

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 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.

Como se vê, a isenção das áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas está condicionada a que sejam assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual e que estas ampliem as restrições de uso previstas pelas áreas de preservação permanente e de reserva legal.

A Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal) já previa em seu art. 5º a criação de Parques e Reservas Biológicas com a finalidade de conciliar a proteção integral da flora, da fauna e das belezas naturais com objetivos educacionais, recreativos e científicos. Da mesma forma, a Lei nº 6.902, de 27 de abril de 1981, dispunha sobre a criação de Estações Ecológicas e Áreas de Proteção Ambiental.

Posteriormente, a Constituição Federal, ao tratar do Meio Ambiente, autorizou o poder público a criar espaços territoriais a serem especialmente protegidos, visando obstar qualquer utilização que comprometesse a integridade dos atributos naturais que justifiquem sua proteção, conforme disposto em seu art. 225 (grifei):

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º - Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

Ressalte-se que o zoneamento ambiental e a criação de espaços territoriais especialmente protegidos pelo Poder Público Federal, Estadual e Municipal são instrumentos distintos da Política Nacional do Meio Ambiente (art. 9º, incisos II e VI, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981).

No caso, conforme disposto no art. 1º da Lei Complementar nº 52, de 1991, o Zoneamento Sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia constitui instrumento básico de planejamento e orientação de política e diretrizes governamentais, necessárias ao desenvolvimento harmônico e integrado do Estado, no qual foram definidas diversas zonas, segundo as características regionais específicas e capacidade de ofertas ambientais próprias. A propriedade da contribuinte estaria inserida na zona 4 que possui a seguinte definição (art. 2º da Lei Complementar nº 52, de 1991):

Art. 2º [...]

IV - Zona 4 - Caracterizada pela ocorrência, predominantemente de médias e grandes propriedades rurais, porém com baixa incidência de domínios privados, contrapondo ao alto índice de terras públicas, refletindo baixa intensidade ocupacional e rarefeita ação antrópica; ambientes de floresta aberta e densa, com domínio fitofisionômico de espécies do extrativismo vegetal em ecossistemas frágeis; solos de baixa fertilidade natural (distróficos) em relevos planos a ondulados. As terras desta zona, destinam-se à recuperação, ordenamento e desenvolvimento do extrativismo vegetal com manejo autosustentado dos recursos naturais renováveis, cujo aproveitamento racional permeia a pesca e agricultura de subsistência, sem alteração significativa do meio físico, garantido a auto-sustentação da unidade produtiva. Nesta zona o desmatamento fica restrito a auto sustentação da comunidade extrativista, limitando a 5 ha por Unidade Produtiva, cujo excedente dependerá de aprovação baseada em estudos prévios, conforme legislação em vigor.

Entretanto, não obstante a definição dessa zona traga em seu bojo algumas restrições de uso, não foi vedado totalmente a exploração agrícola, permitindo-se o desmatamento dentro de certos limites. Assim, para a caracterização das áreas protegidas ambientalmente pelo poder público situadas no Estado de Rondônia, deve-se observar, ainda, o disposto nos arts. 5º e 6º da referida lei complementar:

Art. 5º - Nos termos do artigo 228, da Constituição Estadual, são áreas de permanente interesse ecológico do Estado, cujos atributos essenciais serão preservados, as unidades de preservação e conservação de âmbito federal, legalmente instituídas em Rondônia.

Parágrafo único - O Estado, através da Secretaria de Estado do Planejamento e Coordenação Geral - SEPLAN, em articulação com os órgãos federais competentes, poderá promover a delimitação e demarcação topográfica das áreas das unidades de preservação e conservação federais que ainda não tiverem seus limites definidos e materializados em campo, bem como a manutenção das picadas topográficas nos perímetros delimitados de suas superfícies.

Art.6º - De acordo com o disposto no artigo 18 das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Estadual, o Poder Executivo implantará, implementará e gerenciará as unidades de preservação e conservação, de âmbito Estadual, cujas áreas estão preconizadas na primeira aproximação do Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico de Rondônia, definidas no mapa citado no §1º do art. 1º desta Complementar.

Parágrafo único - As áreas das unidades de preservação e conservação de que trata este artigo serão delimitadas e demarcadas topograficamente, observado o disposto nesta Lei Complementar, bem como os procedimentos e normas técnicas e legais vigentes, quanto aos serviços topográficos.

Por sua vez, assim dispõe o art. 18 das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado de Rondônia:

Art. 18 - Fica autorizada, em acordo com o Zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico, a criação das seguintes Unidades de Conservação:

I - Parque Estadual:

- a) do Corumbiara;*
- b) da Serra dos Parecis;*
- c) da Serra dos Reis;*
- d) de Guajará-Mirim;*
- e) do Cautário;*
- f) do Candeias.*

II - Reserva Estadual Biológica:

- a) do Rio Ouro Preto;*
- b) do Traçadal.*

III - Estação Estadual Ecológica:

- a) da Serra dos Três Irmãos;*
- b) do Cuniã.*

Destarte, para que o imóvel em questão pudesse ser considerado como área interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas caberia à contribuinte comprovar que sua propriedade estava inserida em uma unidade de preservação e conservação de âmbito federal ou estadual, legalmente instituída à época do fato gerador, o que não ocorreu.

Analisando-se a documentação apresentada pelo contribuinte observa-se que tanto a certidão fornecida pela Secretaria de Estado do Desenvolvimento Ambiental – SEDAM (fl. 89) quanto a fornecida pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA (fl. 90) limitam-se a afirmar que um conjunto de imóveis de propriedade do contribuinte encontram-se situados na Zona 4 do zoneamento Sócio-Econômico-Ecológico do Estado de Rondônia, determinado pela Lei Complementar nº 52, de 1991, dentre os quais, o imóvel objeto do presente lançamento, denominado “São João” e localizado no Município de Porto Velho/RO.

Com o intuito de esclarecer a questão, a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuinte converteu o julgamento em diligência (fls. 131 a 137).

Instado a informar se o fato de imóvel estar localizado na zona 4 do zoneamento Sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia, estabelecido pela Lei Complementar nº 52, de 1991, implicava caracterizá-lo como área de utilização limitada, para efeito de exclusão de tributação do ITR o INCRA respondeu (fl. 165):

Em atenção ao Ofício nº 293/2007-DRF/PV0/SAFIS, informamos que após pesquisa realizada no Sistema Nacional de Cadastro Rural-SNCR, não foi constatado o registro do imóvel denominado: São João.

De conformidade com a Lei Complementar nº 52, de 20/12/1991 as áreas da zona 4, tiveram uso restrito, com a nova aproximação sugerimos consulta junto a SEDAM.

Relativamente a exclusão de ITR deixamos de opinar, tendo em vista que o INCRA não mais tributa.

Quanto a classificação por zona e a exclusão da obrigação da averbação de Reserva Legal, sugerimos consulta junto a SEDAM.

O SEDAM, por sua vez, limitou-se a informar que o imóvel denominado “São João” estava inserido na Liminar Ação Civil Pública Processo nº 2004.41.00.001887-3, classe 7100, de 02/08/2004, vetado de averbar a Reserva Legal (fl. 170).

Entendendo que as respostas dos órgãos ambientais foram pouco conclusivas, a Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF determinou o retorno dos autos para que a autoridade preparadora solicitasse manifestação do IBAMA para informar: (a) as áreas de registradas ou aceita pelo referido órgão como áreas de reserva legal, de preservação permanente ou de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas; e (b) o se o imóvel encontra-se localizado na zona 4 do zoneamento Sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia, estabelecido pela Lei Complementar nº 52, de 1991, e, em caso positivo, se essa localização é suficiente para reconhecê-lo como área de reserva legal, de preservação permanente ou de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (fls. 204 e 205).

Por meio do Ofício Nº 527/2010/GAB/IBAMA/R0, o IBAMA informa que (fls. 214 e 215):

1. Considerando que o objeto das consultas formuladas por Vossa Senhoria é o mesmo para todos os casos relatados nos ofícios acima relacionados, presto aqui as informações solicitadas, que certamente se coadunam à totalidade das situações apresentadas.

Tais informações serão dispostas de acordo com as alíneas contidas naqueles documentos, a saber:

a) a quantidade de áreas do imóvel que estava registrada ou aceita por essa autarquia, nos anos de 1994 e 1995, como de reserva legal, de preservação permanente ou de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (art. 11 da Lei nº 8.847/94,);

Resposta válida para todos os lotes:

2. Antes da edição da Medida Provisória nº 2166-67/2001, de 24 de agosto de 2001, mais especificamente nos anos 1994 e 1995, de interesse da consulta formulada, a averbação de 50% do imóvel como área de reserva legal constituía procedimento feito diretamente pelo interessado junto à margem da inscrição da matrícula do imóvel constante no registro de imóveis competente. A participação do IBAMA mantinha-se restrita à conferência dos dados do mapa e memorial descritivo apresentados pelo proprietário e cancelamento no respectivo termo de averbação da reserva legal a ser levado ao cartório.

3. Geralmente o proprietário rural só tomava essa iniciativa — de fazer a averbação - quando da necessidade de apresentar um projeto de natureza florestal à aprovação do IBAMA, vez que o dever de averbar a reserva legal, embora previsto em lei, não acarretava sanção o seu não cumprimento. Logo, a maioria de

proprietários rurais declinava da obrigação, mesmo porque esta impunha limitações ao uso do solo pelo desmatamento.

4. Nesse contexto, a informação objetiva sobre a situação da reserva legal do imóvel em comento, seja de qual período for, só pode ser obtida com segurança junto a sua matrícula no cartório de registro de imóvel competente.

5. Quanto à área de preservação permanente, esta não constava do termo de averbação da reserva legal, apenas de um termo de compromisso específico, sem carecimento de averbação no cartório de imóvel, que normalmente acompanhava o mapa de projeto florestal trazido eventualmente à apreciação do IBAMA. Não há registro de projeto dessa natureza tendo como objeto o imóvel em questão.

6. No tocante a área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas, assim declarada por ato deste órgão federal, não consta registro sobre a incidência de tais áreas no imóvel sob consulta,

b) sobre se esse imóvel está localizado na zona 4 do zoneamento sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia, estabelecido pela Lei Complementar nº 52/91 (art. 2º, IV, abaixo transcrito), e, em caso positivo, se essa localização implica ou é suficiente para reconhecê-lo como área de reserva legal, de preservação permanente ou de interesse ecológico para proteção dos ecossistemas.

Resposta válida para todos os lotes:

7. Quanto a localização do imóvel na zona 4 do zoneamento sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia, estabelecido pela Lei Complementar nº 52/91, nada pode o IBAMA afirmar, tendo em vista ter sido esse instrumento legal - o zoneamento - construído e administrado pelo Estado de Rondônia por meio de seus órgãos competentes.

As declarações fornecidas pelos órgãos ambientais permitem, no máximo, evidenciar que o imóvel encontra-se na zona 4 do zoneamento Sócio-econômico-ecológico do Estado de Rondônia, não estando claro entretanto que se trata de uma interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas passível de isenção.

Quanto aos precedentes mencionados pelo recorrente, cumpre lembrar que esses não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes dentro dos limites em que foi prolatada a decisão, ou seja, restrito ao fato gerador que ensejou o lançamento.

Destarte, entendo que não restou comprovado a isenção pretendida pelo contribuinte.

2 Valor da terra nua (VTN)

O recorrente contesta o valor da terra nua (VTN) fixado pela fiscalização, alegando, em síntese, que: (a) não existe justificativa legal para alteração dos valores declarados com base na tabela fornecida pelo INCRA à época; (b) alega que houve afronta ao princípio da legalidade, uma vez que as Instruções Normativas nº 42, de 1996 e nº 58, de 1996, foram expedidas após a ocorrência do fato gerador do tributo, contrariando o disposto no art. 150, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal; (c) a decisão recorrida invalidou por completo o Laudo Técnico de Avaliação acompanhado com Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, sem apresentar contra prova para refutar o referido laudo.

A imposto exigido refere-se aos exercícios 1995 e 1996, sendo oportuno transcrever o art. 3º da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 3º A base de cálculo do imposto é o Valor da Terra Nua - VTN, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior.

§ 1º O VTN é o valor do imóvel, excluído o valor dos seguintes bens incorporados ao imóvel:

I - Construções, instalações e benfeitorias;

II - Culturas permanentes e temporárias;

III - Pastagens cultivadas e melhoradas;

IV - Florestas plantadas.

§ 2º O Valor da Terra Nua mínimo - VTNm por hectare, fixado pela Secretaria da Receita Federal ouvido o Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, em conjunto com as Secretarias de Agricultura dos Estados respectivos, terá como base levantamento de preços do hectare da terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.

§ 3º O VTN aceito será convertido em quantidade de Unidade Fiscal de Referência-UFIR pelo valor desta no mês de janeiro do exercício da ocorrência do fato gerador. (Revogado pela lei nº 8.981, de 1995)

§ 4º A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte.

Como se vê, o valor atribuído pelo fisco (**item a**) tem como fundamento legal o §2º do art. 3º da Lei nº 8.847, de 1994, que autorizava a Secretaria da Receita Federal fixar um VTN mínimo por hectare.

Tampouco houve a alegada violação ao princípio da anterioridade, previsto no art. 150, inciso III, alínea “a”, da Constituição Federal (**item b**), uma vez que o tributo foi instituído pela Lei nº 8.847, de 1994. As instruções normativas mencionadas pelo recorrente apenas deram cumprimento ao preceito legal, estabelecendo os valores mínimos para os exercícios de 1995 e 1996.

Por outro lado, é certo que o valor do VTN mínimo pode ser revisto de ofício, desde que seja apresentado laudo elaborado por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado (§4º, art. 3º, da Lei nº 8.847/1994).

No que diz respeito ao valor probatório do laudo (**item c**), existem alguns requisitos mínimos que devem ser observados.

É sabido que as vistorias, perícias, avaliações e arbitramentos relativos a imóveis rurais são atividades de competência dos engenheiros agrônomos e florestais, que devem ser objeto de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART para sua plena validade

(Arts. 7º e 13 da Lei nº 5.194, de 24 de dezembro de 1966, c/c o disposto na Resolução nº 345, de 27 de junho de 1990, e na Resolução nº 218, de 29 de junho de 1973, ambas do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CONFEA).

De acordo com a Resolução CONFEA nº 345, de 1990, que dispõe sobre as atividades de Engenharia de Avaliações e Perícias de Engenharia, a avaliação *“é a atividade que envolve a determinação técnica do valor qualitativo ou monetário de um bem, de um direito ou de um empreendimento”* e o laudo *“é a peça na qual o perito, profissional habilitado, relata o que observou e dá as suas conclusões ou avalia o valor de coisas ou direitos, fundamentadamente”* (art. 1º, alíneas “c” e “e”).

Na elaboração dos Laudos Técnicos, os profissionais devem observar, ainda, às normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria.

No caso da avaliação dos imóveis rurais, a NBR 14653-3 estabelece requisitos mínimos dos quais importar mencionar: (a) a identificação e caracterização do imóvel avaliando, em que se descreve os aspectos relevantes na formação do valor; (b) a pesquisa realizada, com a identificação das fontes e descrição dos imóveis da amostra coletada (no mínimo 5 elementos); (c) a escolha e justificativa do método de avaliação utilizado; e (d) a memória de cálculo do tratamento dos dados.

No caso em concreto, a Instrução Normativa nº 42, de 19 de julho de 1996, e a Instrução Normativa nº 58, de 14 de outubro de 1996, estabeleceram, para os imóveis rurais localizados no município de Porto Velho/RO, um VTN mínimo por hectare de R\$59,60 e R\$35,09, para os exercícios 1995 e 1996, resultando no VTN tributado de R\$80.460,00 e (R\$59,60 x 1.350,0ha) e R\$47.371,50 (R\$35,09 x 1.350,0ha), respectivamente (fls. 44 a 49).

Às fls. 25 a 38, encontra-se anexado Laudo de Avaliação, elaborado por engenheiro agrônomo, acompanhada de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fl. 23), que apesar de fornecer diversas informações sobre o imóvel, o profissional afirma no item 13 que o valor médio do hectare foi baseado em pesquisa de opiniões e tratamentos estatísticos, anexando apenas uma tabela à fl. 39, na qual não há a completa identificação das amostras.

A base de todo o processo de avaliação é a amostra, pois é a partir dela que se irá estimar o valor de mercado. O avaliador deve sempre utilizar dados de mercado de imóveis com características, tanto quanto possível, semelhantes às do imóvel avaliando (item 7.4.1 da NBR 14653-3), sendo que cada elemento amostral deve guardar *“semelhança com o imóvel objeto de avaliação, no que diz respeito à sua localização, à destinação e à capacidade de uso das terras”* (item 7.7.2.2 d da NBR 14653-3) para fins de garantir a qualidade da amostra.

A NBR 14653-3 prevê o método comparativo direto de dados de mercado (item 8.1), em que pode se aplicar inferência estatística com modelos de regressão linear (Anexo A) ou tratamento de por fatores (Anexo B). As duas metodologias estão baseadas em comparações do imóvel avaliando com outros imóveis.

A avaliação fundamentada basicamente em opiniões, coletadas anos depois, dado ao alto grau de subjetividade, não pode ser aceita para se contrapor ao valor mínimo estabelecido nos termos da lei, mormente quando a divergência de valores é muito grande.

Sobre o assunto, cabe ainda mencionar a Súmula nº 23 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de aplicação obrigatória e em vigor desde 22/12/2009 (grifei):

Súmula CARF nº 23: A autoridade administrativa pode rever o Valor da Terra Nua mínimo (VTNm) que vier a ser questionado pelo contribuinte do imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR) relativo aos exercícios de 1994 a 1996, mediante a apresentação de laudo técnico de avaliação do imóvel, emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou por profissional devidamente habilitado, que se reporte à época do fato gerador e demonstre, de forma inequívoca, a legitimidade da alteração pretendida, inclusive com a indicação das fontes pesquisadas.

Pelos fundamentos expostos, entendo que o laudo apresentado não se presta para o fim a que se propõe, mantendo o valor tributado pelo fisco.

3 Alíquota aplicada

O recorrente defende que: (a) como o imóvel se encontra em uma reserva ecológica extrativista não poderia ser tributado em decorrência da isenção prevista na Lei Complementar nº 52, de 1991; (b) foi penalizado, pois com a multiplicação por dois da alíquota só poderia ocorrer no segundo ano consecutivo e seguintes, caso não fosse utilizada mais de 30% da área aproveitável do imóvel; e (c) a afirmativa de que o percentual de utilização é inferior a 30% está equivocado, pois a própria legislação ambiental restringe à utilização no máximo a 5ha por unidade produtiva.

No que se refere ao **item a**, de acordo com o exposto nos itens anteriores, o contribuinte não logrou comprovar que o imóvel de sua propriedade encontrava-se em área de interesse ecológico ou qualquer outro passível de exclusão da área tributável.

Conforme disposto no art. 5º da Lei nº 8.847, de 1994, vigente nos exercícios 1995 e 1996, a alíquota a ser aplicada dependia do percentual de utilização efetiva da área aproveitável do imóvel rural, do tamanho da propriedade e de sua localização, conforme disposto no art. 5º da Lei nº 8.847, de 1994:

Art. 5º Para a apuração do valor do ITR, aplicar-se-á sobre a base de cálculo a alíquota correspondente ao percentual de utilização efetiva da área aproveitável do imóvel rural considerado o tamanho da propriedade medido em hectare e as desigualdades regionais, de acordo com as Tabelas I, II e III, constantes do Anexo I.

§ 1º Para obtenção da alíquota será observada a localização do imóvel conforme descrito abaixo:

I - Tabela I - todos os municípios, exceto os enquadrados nos incisos II e III;

II - Tabela II - os municípios localizados no Polígono das Secas e Amazônia Oriental assim determinado em lei;

III - Tabela III - os municípios localizados na Amazônia Ocidental e no Pantanal Mato-grossense, assim determinado em lei.

§ 2º No caso de imóvel rural situado em mais de um município, o enquadramento será o que resulte em menor tributação.

§ 3º O imóvel rural que apresentar percentual de utilização efetiva da área aproveitável igual ou inferior a trinta por cento terá a alíquota calculada, na forma deste artigo, multiplicada por dois, no segundo ano consecutivo e seguintes em que ocorrer o fato.

§ 4º Ressalvado o disposto no art. 13, não será admitida qualquer redução do valor do imposto apurado de conformidade com este artigo.

Como já esclarecido pelo julgador *a quo*, trata-se de imóvel situado na Amazônia Ocidental, com área total entre 3.200ha e 6.400ha e percentual de utilização efetiva da área aproveitável igual a zero. Dessa forma, a alíquota base de acordo com a Tabela III é de 1,90%.

Muito embora o recorrente alegue que tenha sido penalizado com a duplicação dessa alíquota nos exercícios fiscalizados (**item b**), nos termos do art. 5º, §3º, da Lei nº 8.847, de 1994, verdade é que na DITR/1994 o percentual de utilização efetivo já era zero e, portanto, correto o procedimento adotado pela fiscalização para os exercícios 1995 e 1996.

Quanto ao percentual de utilização efetiva da área aproveitável (**item c**), este “é calculado pela relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável total do imóvel” (art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 8.847, de 1994).

Para determinar a área aproveitável, exclui-se as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias, as áreas de interesse ambiental (áreas de preservação permanente, de reserva legal, de interesse ecológico etc) e aquelas imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal (art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.847, de 1994). A área efetivamente utilizada corresponde às áreas plantadas com produtos vegetais, áreas de pastagens plantadas e naturais, áreas de exploração extrativa, áreas de exploração de atividade granjeira e aquícola e áreas sob processos técnicos de formação ou recuperação de pastagens (art. 4º, inciso II, da Lei nº 8.847, de 1994).

De acordo com a DITR/94 apresentada pelo contribuinte, a área aproveitável seria de 805,0 ha e a área efetivamente utilizada, zero (fl. 41), e, por tanto, o percentual de utilização efetiva da área aproveitável é zero. Ressalte-se que qualquer que fosse a área aproveitável, o percentual de utilização efetiva da área aproveitável seria sempre zero, e, consequentemente, inferior a 30%.

Destarte, não há reparos a fazer na alíquota aplicada para fins de cálculo do ITR.

4 Contribuições Sindicais Rurais e Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural

O recorrente alega que essas contribuições estão intimamente ligadas a existência de propriedades rurais produtivas, o que não se aplica à sua, uma vez que esta se encontra isenta de tributação.

De início, cabe repisar que não restou comprovado nos autos que a propriedade rural em apreço estaria totalmente inserida em área de interesse ecológico, passível de isenção, como alegado pela defesa.

A competência de administração das receitas arrecadadas pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, nela compreendida as atividades de tributação, arrecadação, fiscalização e cadastramento, foi transferida para a Secretaria da Receita Federal, por força do art. 1º da Lei 8.022, de 12 de abril de 1990, vigorando até 31/12/1996 (art. 24 da Lei nº 8.847, de 1994).

As Contribuições Sindicadas Rurais do Empregador (CNA) e do Trabalhador (CONTAG) tem como fundamento legal o art. 149 da Constituição Federal e os arts. 578 a 591 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei 5.452, de 1º de maio de 1943, sendo oportuno transcrever os arts. 1º e 4º do Decreto-Lei 1.166, de 15 de abril de 1971 (grifei):

Art 1º Para efeito do enquadramento sindical, considera-se:

I - trabalhador rural:

- a) a pessoa física que presta serviço a empregador rural mediante remuneração de qualquer espécie;*
- b) quem, proprietário ou não, trabalhe individualmente ou em regime de economia familiar, assim entendido o trabalho dos membros da mesma família, indispensável à própria subsistência e exercido em condições de mútua dependência e colaboração, ainda que com ajuda eventual de terceiros.*

II - empresário ou empregador rural:

- a) a pessoa física ou jurídica que tendo empregado, empreende, a qualquer título, atividade econômica rural;*
- b) quem, proprietário ou não e mesmo sem empregado, em regime de economia familiar, explore imóvel rural que lhe absorva toda a força de trabalho e lhe garanta a subsistência e progresso social e econômico em área igual ou superior à dimensão do módulo rural da respectiva região;*
- c) os proprietários de mais de um imóvel rural, desde que a soma de suas áreas seja igual ou superior à dimensão do módulo rural da respectiva região.*

[...]

Art 4º Caberá ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) proceder ao lançamento e cobrança da contribuição sindical devida pelos integrantes das categorias profissionais e econômicas da agricultura, na conformidade do disposto no presente decreto-lei.

§ 1º Para efeito de cobrança da contribuição sindical dos empregadores rurais organizados em empresas ou firmas, a contribuição sindical será lançada e cobrada proporcionalmente ao capital social, e para os não organizados dessa forma, entender-se-á como capital o valor adotado para o lançamento

do imposto territorial do imóvel explorado, fixado pelo INCRA, aplicando-se em ambos os casos as percentagens previstas no artigo 580, letra c, da Consolidação das Leis do Trabalho.

§ 2º A contribuição devida as entidades sindicais da categoria profissional será lançada e cobrada dos empregadores rurais e por estes descontado dos respectivos salários, tomado-se por base um dia de salário-mínimo regional pelo número máximo de assalariados que trabalhem nas épocas de maiores serviços, conforme declarado no cadastramento do imóvel.

§ 3º A contribuição dos trabalhadores referidos no item I, letra b, do art. 1º será lançada na forma do disposto no art. 580, letra b, da Consolidação das Leis do Trabalho e recolhida diretamente pelo devedor, incidindo, porém, a contribuição apenas sobre um imóvel.

§ 4º Em pagamento dos serviços e reembolso de despesa relativas aos encargos decorrentes deste artigo, caberão ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) 15% (quinze por cento) das importâncias arrecadadas, que lhe serão creditadas diretamente pelo órgão arrecadador.

Essas contribuições eram devidas juntamente com o Imposto Territorial Rural do imóvel correspondente (art. 5º do Decreto-Lei 1.166, de 1971).

Está sendo exigida nos autos a Contribuição Sindical do Trabalhador, exercícios 1995 e 1996, uma vez que foi declarado na DITR/1994, quadro 07 - Informações sobre mão-de-obra-, item 45, um trabalhador temporário ou eventual no imóvel rural (fl. 41). A Contribuição Sindical do Empregador é devida pelo mesmo motivo, bem como pelo fato de o contribuinte ser proprietário de mais de um imóvel rural na região, cuja soma de suas áreas é superior à dimensão do módulo rural, no caso 100 ha (vide fl. 46).

No que se refere à contribuição ao SENAR, trata-se contribuição compulsória prevista no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.146, 31 de dezembro de 1970, e no art. 1º, §§, do Decreto-Lei nº 1.989, de 28 de dezembro de 1982, pelos que exerçam atividades rurais em imóvel sujeito ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Estão dispensados desta contribuição apenas as pessoas relacionadas no §3º do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.989, de 1982:

§ 3º São isentos da contribuição os proprietários, titulares de domínio útil ou possuidores, a qualquer título, de imóveis rurais:

a) de área até três (3) módulos fiscais, que apresentem grau de utilização da terra igual ou superior a 30% (trinta por cento), calculado na forma da alínea "a", do 5º, do Art 50 da Lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pela Lei nº 6.746, de 10 de dezembro da 1979;

b) Classificados como minifúndios ou como empresa rural, nos termos da legislação vigente.

Uma vez que o contribuinte não se classifica em nenhuma das situações de exclusão, é devida à Contribuição ao SENAR.

Destarte, mantém-se a exigência das Contribuições Sindicais Rurais (Empregador e Trabalhador) e da Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizado Rural.

5 Conclusão

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga