



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 10540.000028/2003-44
Recurso nº 138.001 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 303-35.350
Sessão de 20 de maio de 2008
Recorrente NATALÍCIO JOSÉ BOTTOLLI E OUTROS
Recorrida DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1998

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE REQUERIMENTO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL AO IBAMA.

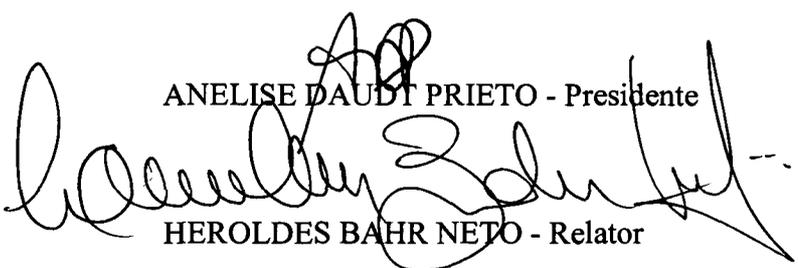
A comprovação da área de reserva legal, bem como daquela de preservação permanente para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, não depende, exclusivamente, da apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA, no prazo estabelecido.

Precedentes do Conselho de Contribuintes, STJ e TRF.

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, dar provimento ao recurso voluntário, quanto à área de preservação permanente. Por maioria de votos, dar provimento quanto à área de reserva legal, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento.


ANELISE DAULT PRIETO - Presidente

HEROLDES BAHR NETO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama e Vanessa Albuquerque Valente. Ausente justificadamente o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração (fls. 02/09), consubstanciado na exigência de recolhimento do ITR/1998, no montante de R\$ 11.680,02, acrescido de multa de ofício proporcional de 75% e juros de mora, referente ao imóvel denominado “Fazenda Nice III” (SRF 2.136.975-5), localizado no município de Correntina-BA.

Regularmente intimado do lançamento fiscal em 30.12.2002 (AR fls. 10), o Interessado apresentou impugnação tempestiva (fls. 43/47), suscitando, em sua defesa, os seguintes pontos, os quais transcrevo, em síntese:

Preliminarmente, cumpre consignar que a verificação fiscal foi processada dentro de um parâmetro estritamente burocrático. Mais precisamente, a falta de apresentação de alguns documentos tornou-se o único motivo determinante da formalização do lançamento suplementar em foco, e por seu caráter meramente formal, tal procedimento não se mostra suficiente a embasar a exigência;

O croqui e o memorial que acompanham a presente impugnação, firmada por profissional habilitado, atestam que dos 1.500,0 hectares que compõem o total do imóvel denominado Fazenda Nice III, a área de 600,00 destinada à preservação permanente é formada por “Terreno Arenoso com Erosão”, enquanto que a área de 100,0 hectares informada como de utilização limitada, é composta por pedregulhos;

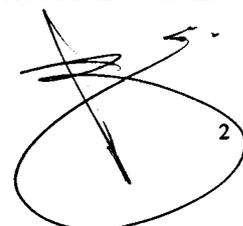
O Impugnante providenciou a regularização burocrática das áreas de 600,0 e 100,0 hectares, para fins ambientais de preservação permanente e utilização limitada, respectivamente;

O princípio da verdade material rege o processo administrativo-fiscal, orienta no sentido de que todo lançamento deve estar baseado numa factual segura, inconteste;

Quanto a aplicação da multa de ofício de 75%, o Impugnante manifesta sua total discordância com o procedimento adotado pelo Agente Fiscal. De um lado, porque a exigência deriva de uma mera revisão formal da Declaração do ITR. De outro, porque para justificar a imposição de penalidade, deveria haver a prova de existência do dolo ou da má-fé, não podendo tal requisito ser preenchido por meros raciocínios dedutivos, sob pena de afronta ao princípio da legalidade;

Por fim, requer o cancelamento, por improcedente, da exigência fiscal, com o conseqüente arquivamento do processo.

Na decisão de primeira instância, a DRJ de Recife - PE, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento do tributo, mantendo a exigência do crédito tributário. Cite-se os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, consubstanciados na ementa abaixo transcrita:



2

Assunto: Imposto sobre Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A exclusão de área como de preservação permanente da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento dela pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de áreas de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

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

Lançamento Procedente¹

Inconformada com a decisão do Acórdão originário da DRJ de Recife (PE), interpôs o Interessado o presente recurso voluntário (fls. 70/85). Na oportunidade, reiterou as alegações coligidas em sua defesa inaugural, acrescentando às suas razões recursais os seguintes pontos:

Com efeito, contrariamente do que sustenta a DRJ no aresto recorrido, no plano dogmático verifica-se que a Lei 9.393/96 estabelece de forma lídima em seu § 7º do art. 10 – com redação que lhe foi dada pela MP nº. 2.166-67/2001-, que a “declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas ‘a’ (preservação permanente e reserva legal) e ‘d’ (servidão florestal) do inciso II, do § 1º do art. 10, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante”. Mais que isso, uma vez prestadas as informações para efeitos do comando legal em análise incumbirá ao Fisco contra-prova da inveracidade das mesmas; decorrência lógica do dever (obrigação) indeclinável (vinculado) de investigação a que estão submetidos os agentes fazendários, face ao disposto no artigo 142 do CTN;

Ora, sabendo-se que as obrigações meramente instrumentais – como são as que estão em disputa – devem obediência, tanto quanto o fato gerador dos tributos (obrigação principal), ao princípio da tipicidade cerrada (legalidade estrita), de modo que ao Agente Fiscal só é lícito

¹ Acórdão DRJ/REC 15.061, de 13 de abril de 2006 (fls. 52/63).

enquadrar os fatos passíveis de lançamento/punição nos exatos termos da lei, e não de meras instruções subalternas que venham a deturpar seu sentido e alcance sob o falso pretexto de lhe regular (art. 97, inc. V e 142 do CTN), forçoso reconhecer que o § 7º do art. 10 da Lei n°. 9.393/96 – diploma de maior estatura na ordem constitucional – deve ter sua primazia assegurada, atestando-se, por conseguinte, as disposições que se lhe contrariam;

Colacionou inúmeros julgados dos tribunais superiores, bem como posicionamentos doutrinários, de modo a demonstrar a dispensabilidade da apresentação prévia da averbação das reservas legais ou da ADA das áreas de preservação permanente;

Aproveitando-se da oportunidade da amplitude de defesa e contraditório, garantida constitucionalmente também ao processo administrativo (CRFB/88, art. 5º, LV e art. 2º da Lei n°. 9784/99), o recorrente junta ao presente apelo voluntário todos os documentos comprobatórios exigidos na oportunidade em que impugnou a exação, mas que, por motivos alheios à sua vontade – ocasionados por certa desídia dos órgãos Públicos demandados (atraso) – viu-se impedido de apresentá-los;

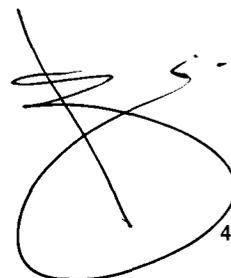
Urge ressaltar que a DRJ-REC rejeitou, solenemente, todas as provas trazidas aos autos pelo recorrente – então Impugnante – à exemplo do laudo pericial firmado por profissional habilitado - , preferindo fixar-se em exigências instrumentais desproporcionais e inegavelmente irreal e superficial, não obstante reconheça essas peculiaridades quando admite no aresto atacado que ... “em que pese o contribuinte instruir os autos com vários documentos, resta claro que não se discute, no presente processo, a materialidade, ou seja, a existência efetiva da área de preservação permanente ou de utilização limitada”;

Conclui pelo reconhecimento da isenção do ITR sobre as áreas inutilizadas produtivamente, pugnano pela nulidade do lançamento, julgando-se improcedente o processo fiscal.

Instrui ao recurso voluntário, dentre outros documentos, relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 150/160).

Em 27/02/08 foi o processo distribuído a este Conselheiro.

É o relatório.



4

Voto

Conselheiro HEROLDES BAHR NETO, Relator

Satisfeitos estão os requisitos viabilizadores de admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido por tempestivo.

No presente caso, verifica-se que o fato controverso da questão cinge-se à exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente como condição para redução da área tributável.

Área de Reserva Legal

A Colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Recife (PE), entendeu por manter a inclusão da área de reserva legal para fins de tributação em face da ausência de averbação de respectiva área à margem da matrícula de registro de imóveis, nos termos do art. 44 da Lei nº. 4.771, de 15/09/1965, com redação dada pelo art. 17º introduzido pela MP 2.166 ao art. 10 da Lei nº. 9.393/96 da Medida Provisória nº. 1.511, de 25/07/1996.

No entanto, o entendimento deste Conselheiro diverge do posicionamento dos nobres Julgadores de 1ª Instância, senão vejamos.

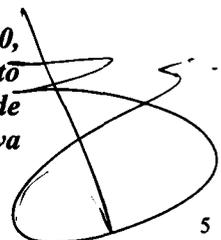
No que toca à necessidade de averbação da área de reserva legal, prevista no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, com nova redação dada pela Lei nº 7.803/89, insta consignar, inicialmente, que a matéria encontra posicionamento majoritário no âmbito desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, bem como pelo STJ e TRF's, no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, desde que o contribuinte logre em comprovar, por outros documentos idôneos, a veracidade de suas alegações.

Neste sentido, cite-se os seguintes julgados, cujo posicionamento é similar ao caso em apreço:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR.

1. Autuação fiscal calcada no fato objetivo da exclusão da base de cálculo do ITR de 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



5

legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração 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. Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que: "A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."

5. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.

6. Destarte, assentando o Tribunal que "verifica-se, entretanto, que na data da lavratura do auto de infração 15/04/2001, já vigia a Medida Provisória de n. 2.080-60 de 22 de fevereiro de 2001, que acrescentou o parágrafo sétimo do art. 10 da Lei 9.393/96, onde o contribuinte não está sujeito à comprovação de declaração para fins de isenção do ITR. Ademais, há nos autos às fls. 37, 45, 46, 66, 69, documentos hábeis a comprovar que na área do imóvel está incluída áreas de preservação permanente (208,0ha) e de reserva legal (100 ha) que são isentas à cobrança do ITR, consoante o art. 10 da Lei 9393/96". Invadir esse campo de cognição, significa ultrapassar o óbice da Súmula 7/STJ.

7. Recurso especial parcialmente conhecido improvido." (REsp 668001 / RN, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 13.02.2006, p. 674).

"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL (PRESERVAÇÃO PERMANENTE). LEIS 4.771/65 E 8.847/94. IN SRF 73/2000. ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. INEXIGIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JULGADA. IMPOSSIBILIDADE. 1. Está consignado no voto condutor voto condutor do acórdão embargado que. Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal. 2. São incabíveis embargos de declaração utilizados indevidamente com a finalidade de reabrir discussão sobre

tema jurídico já apreciado pelo julgador. Necessária a inequívoca ocorrência dos vícios elencados no art. 535, do CPC, para conhecimento dos embargos de declaração, o que não ocorre, in casu. 3. O inconformismo da embargante se dirige ao próprio mérito do julgado, o que, na verdade, desafia recurso próprio, pois o exame de eventual erro de julgamento não se insere nos estreitos limites dos embargos de declaração, nos termos do que dispõe o art. 535, do Código de Processo Civil. 4. Embargos de declaração rejeitados.” (TRF 1ª R.; EDcl-AMS 2005.35.00.011206-7; GO; Oitava Turma; Relª Desª Fed. Maria do Carmo Cardoso; Julg. 07/08/2007; DJU 30/11/2007; Pág. 244)

Corroborando, igualmente, o posicionamento desta Colenda Câmara do Conselho de Contribuintes, consoante Acórdão n.º. 303-32488, de lavra do Conselheiro Zenaldo Loibman, *in verbis*:

“ITR/1998. NÃO AVERBAÇÃO DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL. FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA. O Código Florestal determina que para propriedade rural localizada na Amazônia legal, se exige, no mínimo, área de reserva legal equivalente a 80% da propriedade. A exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis. RECURSO PROVIDO.”

Outrossim, ainda que partindo do pressuposto de que a comprovação prévia, por parte do contribuinte se faz necessária para fins de isenção tributária da área considerada como de reserva legal, o Interessado, uma vez notificado a comprovar o declarado, apresentou, oportunamente, documentos pertinentes (fls. 87/154), dos quais se infere que foi averbada área de reserva legal (100,0 ha) sob proteção ambiental no ano de 1989, isto é, antes mesmo da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conforme declarado na DITR/1998. Tais documentos referenciados, portanto, se mostram aptos a comprovar as declarações constantes da aludida declaração, não havendo óbice ao reconhecimento da isenção pretendida.

De fato, com base na redação do art. 10, § 7º da Lei nº 4.771/65, alterado pela Medida Provisória nº 2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, depreende-se que, as declarações para fim de isenção de áreas de reserva legal, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, não obstante ser de responsabilidade do mesmo qualquer comprovação posterior quando requisitado pela fiscalização, como bem procedeu o Recorrente.

Destarte, tendo sido objeto de fiscalização e tendo logrado comprovar a correção das informações prestadas na DITR, no que tange à reserva legal, impõe-se a reforma da decisão recorrida nesse ponto, eis que deve ser excluída a área em questão do cálculo do tributo devido no período.

Área de Preservação Permanente

De igual modo, quanto à área de preservação permanente, entendo que, razão assiste ao Recorrente, notadamente porque há prova nos autos suficientes para o provimento do presente recurso.



Com efeito, os registros de imóvel acostado aos autos (fls. 142/154), bem como do Laudo Técnico (fls. 89/117), restou satisfatoriamente demonstrada a existência no imóvel em questão de área de preservação permanente de 600,0 ha, consoante declarado pelo Contribuinte na DITR/1998.

Acresça-se que a própria legislação que trata da matéria é consistente em estabelecer que, não é imprescindível a apresentação de Laudo Técnico de Avaliação ou averbação do imóvel de modo a caracterizar a Área de Preservação Permanente - APP para fins de excluir tal da obrigação tributária. No contexto, é o que dispõe o art. 10, § 1º, inciso II, "a", da Lei nº. 9.393/96, *in verbis*:

"Art. 10. (...)

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

(...)

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 redação dada pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989."

O STJ e os TRF's já sedimentaram seus posicionamentos, no sentido de que é prescindível a comprovação, pelo contribuinte, da averbação das áreas de preservação permanente e de reserva legal na matrícula do imóvel ou da existência de Ato Declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR. Veja-se:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA. 1. O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei nº 9.393/96, permite a exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA. 2. Recurso Especial provido." (STJ; REsp 665.123; Proc. 2004/0081897-1; PR; Segunda Turma; Relª Min. Eliana Calmon Alves; Julg. 12/12/2006; DJU 05/02/2007; Pág. 202)

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL. COMPROVAÇÃO. LEI 9.393/96 E MP 2.166-67/2001. APLICAÇÃO RETROATIVA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. A Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7º ao art. 10, da Lei nº 9.393/96, dispensando a prévia comprovação, pelo contribuinte, da averbação das áreas de preservação permanente e de reserva legal na matrícula do imóvel ou da existência de Ato Declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR, é de cunho interpretativo, podendo ser aplicada a fatos pretéritos, nos termos do art. 106, I, do CTN. 2. Tendo o apelante sucumbido, é justa a sua condenação em honorários advocatícios em favor do apelado, que precisou vir em juízo exercer sua defesa, inclusive em sede recursal." (TRF 4ª R.; AC

2005.71.05.004018-4; RS; Primeira Turma; Rel^a Juíza Fed. Vivian Josete Pantaleão Caminha; Julg. 11/04/2007; DEJF 31/07/2007; Pág. 144)

Nesse contexto, insta consignar, ainda, que a obrigatoriedade da apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA, previamente ratificado pelo IBAMA, com a indicação das áreas de preservação permanente, somente passou a ter previsão legal com a edição da Lei nº 10.165/2000, a qual alterou o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981 (que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação).

Apenas a partir da edição do aludido diploma legal é que o ADA passou a ser obrigatório para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR das referidas áreas. Referida norma passou a ter a seguinte redação:

“Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria (...)”.

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.” (Grifo nosso)

A redação anterior, do parágrafo primeiro do art. 17-O, incluído pela Lei nº. 9.960, de 28/01/2000, dispunha, por sua vez, que: *“a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional”*. Tal alteração trouxe a obrigatoriedade instituída por lei ordinária do requerimento do ADA para fruição da isenção.

Nesse esteio, é certo que à época do fato gerador não havia determinação de prazo para a apresentação do ADA, para comprovar a não incidência do Imposto sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal.

A mais, destaque-se que os documentos apresentados pelo Interessado como provas da situação do imóvel, correspondem aos meios idôneos a serem perquiridos de modo a afastar um possível enriquecimento injusto ao Erário, bem como e, principalmente, ser motivo de prejuízo econômico ao contribuinte.

Com base nesses fatos, entendo ser inaplicável ao caso concreto a exigência do ADA como único documento hábil à comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal declaradas pelo Interessado na DITR do exercício de 2000, razão pela qual, acolho, igualmente, o recurso interposto quanto a este ponto.

Diante de todo o exposto, considerando, *in casu*, ser inaplicável, a exigência de averbação e laudo de avaliação, bem como ser prescindível apresentação de ADA para fins de comprovação da área de reserva legal e preservação permanente declarada pelo Interessado na DITR do exercício de 1998, **voto pelo provimento do presente recurso.**

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2008

HEROLDÉS BAHR NETO - Relator