



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

Processo n° 10620.000708/2005-30
Recurso n° 340.254 Voluntário
A córdão n° **2202-00.819 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de outubro de 2010
Matéria ITR
Recorrente EMPRESA AGRICOLA SÃO GABRIEL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A área de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, se faz necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA), fazendo-se, também, necessária a sua averbação à margem da matrícula do imóvel até a data do fato gerador do imposto.

ÁREAS DECLARADAS DE PASTAGEM. GLOSA TOTAL. QUANTIDADE DE ANIMAIS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Ausência de documentação hábil a comprovar as áreas de pastagem e a existência de gado na propriedade no período autuado, conforme declarado na Declaração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), autoriza a glosa de área de pastagem.

ÁREA DE PASTAGENS. ÍNDICE DE RENDIMENTO.

Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação mínima.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). LAUDO DE AVALIAÇÃO.

O artigo 8º da Lei nº 9.393, de 1996, determina que o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT) refletirá o valor de mercado no dia 1º de janeiro de cada exercício. O Valor da Terra Nua (VTN) poderá ser demonstrado através de laudo de

avaliação. Os dados do Sistema de Preços de Terras (SIPT) só devem permanecer se o contribuinte não conseguir demonstrar o valor adequado de mercado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer o valor da terra nua declarado pela Recorrente. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Júnior (Relator), João Carlos Cassuli Júnior e Ewan Teles Aguiar, que proviam o recurso em maior extensão para excluir da apuração da base de cálculo do imposto a área de utilização limitada (reserva legal). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente e Redator Designado

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Relator

EDITADO EM: 06/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Júnior, Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra a contribuinte EMPRESA AGRÍCOLA SÃO GABRIEL LTDA. foi lavrado, em **10.10.2005**, o Auto de Infração/anexos de fls. 01/14, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 314.815,44**, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2001, acrescido de multa de ofício (**75,0%**) e juros legais calculados até 30.09.2005, incidentes sobre o imóvel rural denominado “Fazenda São Paulo” (**NIRF 0.640.993-8**), localizado no município de Formoso – MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **R\$127.677,92** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 30.09.2005 (**R\$91.379,08**) e da multa proporcional (**R\$95.758,44**), perfaz o montante de **R\$314.815,44**.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 03/04 e 06/13.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna das DITR/2001 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 18/19, recepcionada em 08.07.2005 (“AR” de fls. 20), exigindo-se a apresentação de prova, para comprovar dado informado na correspondente DITR/2001:

Em atendimento, a contribuinte apresentou correspondência, às fls.23/24, na qual informa que efetuou Declaração Retificadora, em razão de ter verificado a existência de erro material. Essa correspondência está acompanhada dos documentos de fls. 25/33, 34/35, 36, 37/42, 43, 44, 45, 46, 47/48, 49, 50/51, 52/67 e 68.

No procedimento de análise e verificação dos documentos apresentados e das informações constantes na DITR/2001 (“extratos” de fls. 15/16), a autoridade fiscal resolveu lavrar o auto de infração, glosando as áreas declaradas como sendo de utilização limitada (**4.431,0 ha**), acatando uma área de preservação permanente de **1.736,8 ha**, não declarada anteriormente, e glosando parcialmente a área declarada como utilizada para pastagens, reduzida de **2.723,2 ha** para **852,0 ha**, e entendeu que houve subavaliação do VTN declarado, alterando, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela SRF, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 27.189,21 (R\$ 3,80 por hectare) para **R\$ 843.400,00 (R\$ 117,86 por hectare)**, com conseqüentes aumentos da área tributável/área aproveitável e VTN tributável, disto resultando o imposto suplementar de **R\$127.677,92**, conforme demonstrado pelo autuante às fls. 02.

Após tomar ciência do lançamento, em **17.10.2005** (às fls. 86), a contribuinte interessada, protocolou, em **16.11.2005**, a impugnação de fls. 88/100, acompanhada dos documentos de prova de fls. 101/115, 116/123, 124/125, 126, 127, 128, 129,130/145, 146, 147, 148, 149/154, 155 e 156/161. Em síntese, alega e solicita que:

- em sede de preliminar, requer a nulidade do auto de infração, por não ter sido considerada a Declaração Retificadora, pois a autoridade fiscal alega que o procedimento fiscal iniciou-se “em 03.07.2005 com a ciência do Termo de Intimação Fiscal ITR 2001/18” e verifica-se que esse Termo somente foi expedido em 04.07.2005, sendo que a “cientificação” somente ocorreu com o recebimento, em 17.07.2005, do Auto de Infração;

- quanto à glosa da área de utilização limitada declarada de 1.431,2 ha, que apesar de constar no ADA entregue tempestivamente, foi realizada por ter sido averbada em 21.05.01, discorda, por não estar sujeita à prévia comprovação por parte de declarante e que a

existência da mencionada área ficou comprovada, conforme Termo de Responsabilidade de Preservação de Florestas do IEF e que foi averbado em 21.05.2001, e cita e transcreve Decisões Judiciais e Ementas do Conselho de Contribuintes em favor de sua tese;

- com relação à área de preservação permanente, requer a manutenção da área de 1.736,8 ha considerada pela autoridade fiscal;

- quanto a área utilizada para pastagens, alega que a área declarada de 2.723,2 ha refere-se a área de pastagens naturais, o que poderá ser comprovado por perícia no local, salientando que o ônus da prova cabe a quem alega, ou seja, a essa Delegacia da Receita Federal;

- esclarece que, pelo Cartão de Vacina do IMA, em anexo, em 06.11.2000, havia no imóvel 229 cabeças de gado e não apenas 213, conforme auto de infração e requer que seja considerada, para fins de produtividade do imóvel, a área declarada pelo contribuinte;

- quanto ao valor atribuído à Terra Nua, destaca que o SIPT foi aprovado pela SRF conforme IN nº 447, de 28 de março de 2002, podendo ser utilizado apenas após essa data, e não de forma retroativa, sob pena de violação expressa do art. 150, III da Constituição Federal;

- ressalta que o valor do SIPT é superior em mais de 2000% ao real valor de mercado, nos termos do Laudo, em anexo, e do valor declarado e aceito pela SRF no ano anterior;

- registra que o Laudo Técnico elaborado por meio de vistoria “*in loco*”, informações e consultas a várias entidades relacionadas com o tema e seguindo a metodologia da ABTN e do CONFEA, conclui que o VTN é de R\$5,40;

- ressalta, que o próprio auto de infração informa que a amostra pesquisa descrita no Laudo Técnico de nº 5 é embasada e, portanto, portadora de confiabilidade, razão pela qual, não poderá ser o Laudo desconsiderado e conclui o VTN a ser considerado é aquele apurado pelo contribuinte;

- discorda da aplicação da multa e dos juros de mora e transcreve Decisão Judicial e Ementa do Conselho de Contribuintes para referendar suas alegações;

- considera que a incidência dos juros e multa serão devidos após a decisão da DRF, caso implique em novo lançamento, e novamente cita Ementas do Conselho de contribuintes;

- ressalta que a multa e os juros, estes calculados com base na taxa SELIC, são indevidos, sendo confiscatórios, violando o art. 150, IV da CF e cita Decisão do Superior Tribunal de Justiça;

- quanto à retificação da Declaração, esclarece que se trata de um erro material no preenchimento da DIAT/2001 devidamente comprovado, sem causar qualquer lesão ao Fisco;

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu, por unanimidade pela procedência do lançamento através do acórdão da 1ª Turma da DRJ/BSA nº 03-20.433, de 18/04/2007, cuja síntese da decisão segue abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Não restou constatada qualquer irregularidade no procedimento fiscal capaz de maculá-lo, ressaltando que à época da entrega da DITR 2001 de natureza Retificadora a contribuinte já se encontrava sob procedimento fiscal.

PROVA PERICIAL.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

DAS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL.

As áreas de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem estar averbadas, à época do fato gerador do imposto, à margem da matrícula do imóvel, mesmo quando comprovada a exigência relativa ao ADA.

DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.

A área de pastagem aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagem aceita cabe ser comprovado com prova documental hábil.

DO VALOR DA TERRA NUA - SUBAVALIAÇÃO.

Deve ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, com base no SIPT, uma vez que o documento apresentado pelo contribuinte não demonstrou, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º/01/2001, bem como a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos que justificassem o valor declarado.

DA MULTA DE OFÍCIO LANÇADA E DOS JUROS DE MORA.

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação inexata na declaração - ITR, cabe exigilo juntamente com os juros e a multa aplicados aos demais tributos.

O contribuinte apresentou recurso tempestivamente onde reitera os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade portanto deve ser conhecido.

RESERVA LEGAL

Trata-se de lançamento fiscal de ITR, exercício 2001, derivado de glosa de área de utilização limitada (reserva legal), por ter averbado no registro de imóveis em maio de 2001.

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de utilização limitada (reserva legal) não poderia ser efetuada no exercício de 2001, uma vez que a averbação ocorreu em maio de 2001.

A questão exige que se separe a análise da disciplina normativa que as áreas de preservação permanente e reserva legal recebem no âmbito do Direito Tributário daquela que recebem no contexto do Direito Ambiental.

A Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, expressamente exclui da base de cálculo tributável do ITR as áreas de reserva legal e de preservação permanente (art. 10, § 1º, inciso II, letra “a”), ou seja, estas áreas constituem elementos redutores da base de cálculo tributável do ITR.

A base de cálculo tributária é a própria exteriorização econômica do fato tributável. Por essa razão, a base de cálculo está submetida à reserva legal e aos rigores da legalidade tributária, contemplada constitucionalmente como uma das principais limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 150, I, CF.). O Código Tributário Nacional (art. 97, IV), de forma mais explícita, ratifica a necessidade de lei formal para a disciplina da base de cálculo tributável.

Importante destacar que o Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) vincula os conceitos de majoração tributária (submetida à reserva legal) ao efeito “onerosidade”, produzido em decorrência de modificação da base de cálculo tributária. Vale dizer, qualquer alteração de base de cálculo que torne o tributo mais oneroso para o sujeito passivo submete-se ao regime jurídico aplicável à majoração tributária, notadamente ‘a exigência de que seja veiculada por lei formal e atenda aos interstícios temporais previstos constitucionalmente (anterioridade geral, anterioridade nonagesimal) para cada espécie tributária.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º, lei 9.393/96).

A base de cálculo tributável é resultado de uma operação complexa que tem como ponto de partida o Valor da Terra Nua – VTN, o qual sofre o efeito de vários elementos redutores.

Do valor do imóvel declarado pelo contribuinte (Valor da Terra Nua) devem ser excluídos (art. 10, § 1º, Lei 9.393/96) os valores relativos a construções, instalações e

benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Outro conceito importante na definição da base de cálculo tributável do ITR é o de “área tributável”, entendida como a área total do imóvel, excluídas, ou seja, devem ser considerados como elementos redutores: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; 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 previstas nas áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; as áreas sob regime de servidão florestal ou ambiental; as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total, chega-se ao Valor da Terra Nua tributável (VTNt), que é efetiva base de cálculo sobre a qual deve incidir a alíquota (variável) do ITR.

Importante aferir, no entanto, o Grau de Utilização da terra, tarefa que exige a análise e determinação da “área aproveitável” e da “área efetivamente utilizada”.

Considera-se como “área aproveitável”, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias e os elementos redutores da área tributável, entre os quais se destacam as áreas de preservação permanente e as de reserva legal.

Por outro lado, entende-se por “área efetivamente utilizada” a porção do imóvel que no ano anterior tenha sido plantada com produtos vegetais; servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária; tenha sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental; tenha servido para exploração de atividades granjeira e aquícola, ou tenha sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#).

O Grau de Utilização – GU do imóvel rural é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

A base de cálculo tributável do ITR é o Valor da Terra Nua tributável (VTNt), sobre a qual incidirão alíquotas variáveis dependendo da área total do imóvel e do Grau de Utilização da terra (art. 11, *caput*, Lei 9.393/96).

Qualquer alteração nos elementos redutores da base de cálculo tributável poderá ensejar modificação no nível de onerosidade tributária, índice que pode refletir majoração tributária, a submeter-se aos rigores da reserva legal, na forma do disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

As áreas de preservação permanente e de reserva legal constituem, como visto, elementos redutores da “área tributável”, e por isso influenciam diretamente a base de cálculo tributável (Valor da Terra Nua tributável – VTNt), na medida em que esta é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total.

A desconsideração de elementos redutores do valor da “área tributável”, tais como as áreas de preservação permanente e reserva legal, leva inexoravelmente ao aumento do número resultante da divisão entre área tributável e área total do imóvel, resultado que repercute aumentando o valor da Terra Nua Tributável (VTNt), base de cálculo do ITR.

A rigor, a base de cálculo do ITR (VTNt) é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo índice resultante da divisão da área tributável pela área total do imóvel. O aumento de área tributável, decorrente, por exemplo, da desconsideração de elementos que o reduzem, como as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conduz a um aumento na base de cálculo do ITR na medida em que aumenta o resultado da divisão da área tributável pela área total do imóvel.

Ao disciplinar a base de cálculo do ITR, a Lei 9.393/96 não impôs qualquer condição para que as áreas de preservação permanente e de reserva legal fossem consideradas como elementos redutores da área tributável por este imposto.

Ocorre que a IN/SRF 67/97, conferindo nova redação ao art. 10, § 4º da IN/SRF 43/97, estabeleceu que:

Art. 10.

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR. Observado o seguinte:

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965,

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA.

Como visto, o referido ato regulamentar criou três condições relativas aos elementos redutores da base de cálculo do ITR (áreas de preservação permanente e de reserva legal), a saber:

Primeiro, as áreas de preservação permanente só poderão ser utilizadas para fins de apuração da base de cálculo do ITR após o protocolo, pelo interessado, de requerimento junto ao IBAMA solicitando a expedição de ato declaratório reconhecendo as características ambientais do imóvel.

Segundo, as áreas de reserva legal deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel antes do pleito de expedição do ato declaratório junto ao IBAMA.

Terceiro, o requerimento para expedição do ato declaratório deve ser protocolado junto ao IBAMA no prazo de até seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR.

Segundo a dicção da citada Instrução Normativa, se não cumpridas as três condições por ela criadas, as áreas de preservação permanente e de reserva legal não poderão ser utilizadas pelo sujeito passivo como elementos redutores da base de cálculo do ITR. As referidas condições foram reproduzidas posteriormente pelo art. 17 da IN/SRF 73/2000 e da IN 60/2001 e constam do Decreto 4.382/2002 (art. 10, § 1º e 12, § 1º).

Como resta claro, a lei tributária, ao definir o fato gerador do ITR, estabeleceu a sua base de cálculo sem condições. Atos regulamentares editados posteriormente, a pretexto de regular o tributo, na prática, tornaram-no mais oneroso, na medida em que majoraram a sua base de cálculo, criando condições (antes inexistentes) para que esta pudesse ser apurada.

O Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) é expresso ao equiparar à majoração do tributo, submetida à reserva de lei, qualquer modificação de sua base de cálculo, que resulte em torná-lo mais oneroso”.

No caso em concreto no que diz respeito à reserva legal ou área de utilização limitada, entendo que deve prevalecer no presente caso a verdade material, ou seja apesar do Recorrente ter averbado no registro de imóveis às áreas em maio de 2005, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão, além do mais a averbação ocorreu antes da entrega da DITR do exercício de 2001. Saliente-se uma vez a própria legislação que rege a matéria não exige tal requisito. O que a Lei 9.393/96 não exige a prévia comprovação por parte do contribuinte, cabe ao mesmo comprovar quando for devidamente intimado pela autoridade fiscal.

No que diz respeito à solicitação de diligência entendo que ela não é necessária uma vez que há nos autos elementos suficientes para a realização do julgamento.

Em se tratando de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, por falta de pagamento do imposto, sendo inaplicável o conceito de confisco que é dirigido a tributos

Incabível se falar em confisco no âmbito das multas pecuniárias. O princípio constitucional do não-confisco se aplica, apenas, aos tributos.

Neste sentido, dou provimento ao recurso do contribuinte para excluir da tributação a área de 1.431,20 hectares referente a reserva legal.

VALOR DA TERRA NUA - VTN

No que diz respeito ao Valor da Terra Nua para fins de apuração do ITR, o artigo 8º, da Lei nº 9.393, de 1996, determina que ele reflita o preço de mercado de terras apurado no dia 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado.

No caso em concreto a autoridade lançadora utilizou os dados constantes no Sistema de Preços de Terra – SIPT, evidenciado nos extratos de fls. 84, uma vez que o contribuinte apresentou laudo técnico de avaliação para suportar o valor adotado pelo Recorrente de fls. 55 a 58, que não foi aceito por trazer o valor incompatível com o valor apontado pelo sistema..

No caso em concreto foi arbitrado o valor do VTN com base nas informações constantes do SIPT, Entendo que os valores do SIPT não podem ser utilizados nesse caso, uma

vez que o Recorrente apresentou laudo técnico de avaliação onde se demonstra de maneira técnica e clara o valor de hectare do imóvel objeto de lançamento.

Desta forma, entendo que devemos acolher para o VTN o valor de apresentado pelo Recorrente, uma vez que foi suportado por laudo de avaliação.

Desta forma, o dou provimento para restabelecer o valor do VTN declarado pelo Recorrente.

ÁREA DE PASTAGENS

No que diz respeito as área de pastagens, entendo que não assiste razão ao Recorrente uma vez que o mesmo não conseguiu demonstrar através de provas hábeis e inequívocas as áreas declaradas.

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Anan Junior, permito-me divergir quanto a exclusão da tributação a integralidade da área de utilização limitada (reserva legal).

Entende o nobre relator, que no caso em concreto, no que diz respeito a área de utilização limitada, o recorrente preencheu os requisitos previstos na legislação de regência.

Com a devida vênia do nobre relator não posso acompanhá-lo, na integralidade, já que discordo no que diz respeito a averbação da área de reserva legal, pelos motivos abaixo expostos.

Inicialmente é importante esclarecer que, na realidade, não se está questionando, apenas, se as áreas isentas estão ou não preservadas, pois, sua preservação, pelo menos em uma dimensão mínima, reserva legal, ou a preservação permanente para evitar a degradação de rios, desmoronamentos de morros etc., ou seja, garantir o ambiente natural, é de obrigação legal. Se não cumprida, há previsão de penalidade e a sua fiscalização cabe ao IBAMA. Com os argumentos apresentados se pretende demonstrar que as mesmas existem, independentemente das formalidades exigidas, entretanto, para obter a isenção tributária é necessário o cumprimento de requisitos legais. Não basta, somente, reservar e/ou preservar e declarar, pois, essas áreas, além de existirem, têm que estar documentadas, regularizadas e atualizadas, toda vez que assim a lei exigir para serem contempladas com a isenção.

Assim, verifica-se, quanto a área de utilização limitada (reserva legal), que das duas exigências previstas para justificar a exclusão de tal área da incidência do ITR/2001, qualquer que sejam as suas reais dimensões, somente uma foi cumprida. Ou seja, apresentou de forma tempestiva o Ato Declaratório Ambiental – ADA, porém, deixou de averbar, dentro do prazo legal, no Cartório de Registro de Imóveis, a respectiva área.

Como visto, confirmou-se o não cumprimento de uma exigência aplicada às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico).

Como é de notório conhecimento, o ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base de cálculo do ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições devem ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA. Destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR (atendimento tempestivo).

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis,

para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Não tenho dúvidas de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *verbis*:

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." (NR)

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Não obstante a pretensão da requerente de comprovar nos autos a efetiva existência da área de utilização limitada/reserva legal no imóvel (materialidade) por meio dos documentos apresentados, cabe ressaltar que essa comprovação não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do ADA. Além disso, se faz necessário que tal área esteja devidamente averbada no Cartório de Registro de Imóveis.

Por seu turno, no que diz respeito ao prazo para o cumprimento da obrigação ora tratada, deve ser levado em consideração que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme prescrito no art. 144 do Código Tributário Nacional, enquanto o art. 1º, caput, da Lei nº. 9.393, de 1996, estabelece como marco temporal do fato gerador do ITR o dia 1º de janeiro de cada ano. Ou seja, em se admitindo a hipótese de o contribuinte poder apresentar a DITR, por seguidos exercícios, suprimindo áreas da tributação, com a alternativa de providenciar o cumprimento da exigência de averbação em cartório a qualquer tempo, nenhum efeito resultaria da medida de incentivo à conservação do meio ambiente, pois o proprietário da terra usaria o benefício da isenção fiscal e o Poder Público não teria qualquer garantia, o que não ocorre quando da existência da averbação tempestiva da área no registro de imóveis.

É de se ressaltar, que a área de utilização limitada/reserva legal somente será excluída da tributação, se cumprida, também, a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.

Inclusive, atualmente esse prazo consta expressamente indicado no parágrafo 1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 2002 (Regulamento do ITR), que consolidou toda a legislação do ITR, da seguinte forma:

Art. 12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§ 1º. Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador.

Desta forma, para fazer jus à não tributação da área declarada como de utilização limitada/reserva legal, além da apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), deve ser cumprida a exigência de averbação no Cartório de Registro de Imóveis até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, qual seja, 01/01/2001.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento no que diz respeito a área de utilização limitada (reserva legal), acompanhando o voto do relator nas demais questões.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann

Processo nº 10620.000708/2005-30
Acórdão n.º **2202-00.819**

S2-C2T2
Fl. 8

CÓPIA