



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

**Processo n°** 10670.001981/2002-43  
**Recurso n°** 329.461 Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** **9202-02.100 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 09 de maio de 2012  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** ALV PARTICIPAÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 1998

**ÁREA DE PASTAGENS E COMPROVAÇÃO DE REBANHO.**

Cumpra ao contribuinte comprovar a existência de área de pastagens e de rebanho ao tempo do fato gerador do imposto, mediante a apresentação de prova documental hábil e idônea, sob pena de ser reduzida a sua área utilizada.

**BASE DE CÁLCULO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. PRESCINDIBILIDADE.**

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, somente após a vigência do Decreto n° 4.382, de 19/09/2002 é que se tornou imprescindível a informação em ato declaratório ambiental protocolizado no prazo legal.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

FORMALIZADO EM: 18/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Contribuinte [fls. 310/402] em face da decisão da então Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares arguidas pela Interessada. No mérito, por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, por meio do Acórdão n. 302-37.402 [fls. 258/273], de 23/03/2006, cuja ementa transcrevo:

### *ILEGITIMIDADE DE PARTE PASSIVA.*

*Havendo declaração na escritura pública, de apresentação da certidão de quitação de tributos e contribuições federais administradas pela Secretaria da Receita Federal em nome dos outorgantes, nos moldes preconizados pelo art. 130, in fine, do Código Tributário Nacional, evidencia-se a responsabilidade da alienante e não procede a preliminar de ilegitimidade de parte passiva.*

### *ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA.*

*Impossível o reconhecimento de calamidade pública, pois o decreto municipal trazido é de estado de emergência; ademais, não foi reconhecido pelos Poderes Públicos estadual e federal, consoante legislação de regência, requisito esse que se justifica na medida em que uma esfera de Poder não pode imiscuir-se nos assuntos tributários de outra.*

### *ÁREA DE PASTAGENS E COMPROVAÇÃO DE REBANHO.*

*Cumprido ao contribuinte comprovar a existência de área de pastagens e de rebanho ao tempo do fato gerador do imposto, mediante a apresentação de prova documental hábil e idônea, sob pena de ser reduzida a sua área utilizada.*

### *ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

*Restando imprestável o laudo técnico apresentado em sede recursal, e à míngua do Ato Declaratório Ambiental respectivo, subsiste a glosa da área de preservação permanente.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO*

O cerne da questão discutida no presente processo refere-se a Auto de Infração no qual é cobrado da contribuinte Imposto Territorial Rural — ITR do ano de 1998.

Em procedimento de análise da documentação apresentada e das informações constantes da DITR / 1998, segundo a fiscalização foi constatada a ausência do requerimento do ADA junto ao IBAMA, e considerou, ainda, não comprovada, a transferência do rebanho.

Fatos estes que culminaram na glosa das áreas declaradas como de preservação permanente (518,3 ha), e a área utilizada com pastagens (1.120,0ha), com consequentes aumentos do Valor da Terra Nua (VTN).

A recorrente tendo recebido ciência da decisão do acórdão em 16/05/2006, conforme o AR de fl. 277v, apresentou embargos de declaração de fls. 278/282, por entender que houve omissão e erro material, segundo a recorrente a omissão decorreu de não terem sido apreciadas as alegações de que todo o imóvel houvera sido decretado área de interesse ecológico, e vício da IN SRF nº 60/2001 (por não ter sido ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola); erro material, pelo fato de constar o provimento parcial para excluir da exigência a área de reserva legal, quando na realidade, a área de reserva legal não fora objeto do lançamento.

No ponto, os embargos declaratórios foram acolhidos parcialmente, sob o acórdão 302-38.139, em sessão de 19/10/2006, fls. 299/303, apenas para re-ratificar o acórdão nº 302-37.402, posto que entendeu existir erro material no acórdão embargado, uma vez que de fato, a área de reserva legal não fora objeto do lançamento, ficando da seguinte forma: para onde consta "área de reserva legal" leia-se "área de preservação permanente", mantendo-se tudo o mais como consta do acórdão originário.

Com fulcro no artigo 7º, inciso II c/c art. 15, ambos do Regimento Interno do CSRF, aprovado pela Portaria MF n. 147, de 25/06/2007, a Interessada recorreu para que haja reforma do acórdão recorrido e, por conseguinte, prevaleça o que foi decidido nos acórdãos paradigma apresentados a seguir pela Contribuinte, cancelando-se, com isso, a exigência fiscal em apreço.

Alega, em síntese, que entre os paradigmas e acórdão recorrido existe bases fáticas praticamente idênticas, e os caminhos foram completamente opostos.

Argumenta que, a recorrente não pode ser responsabilizada pelo ITR eventualmente devido tendo sido comprovada a transferência de titularidade do imóvel antes da presente autuação. Em relação à área de pastagem / rebanho bovino aduz que, foi analisado caso praticamente idêntico da própria contribuinte ALV PARTICIPAÇÕES LTDA., pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes que acatou os contratos de comodato celebrados e as conclusões do parecer técnico preparado pelo mesmo engenheiro agrônomo que assina o laudo utilizado nos presentes autos.

No que concerne à área de preservação permanente expõe que a exigência de Ato Declaratório Ambiental — ADA feita pelo art. 10, da IN SRF nº 67/97, para fins de excluir da tributação a referida área, denota que a referida IN extrapolou a sua função de norma complementar da Lei nº 9.393/96, ao criar obrigação totalmente nova, não prevista na lei, o que contraria o disposto no artigo 97, inciso VI, do CTN.

Para comprovar a divergência alegada, a recorrente apresenta os acórdãos paradigmas de nº 301-31.637 e o 301-31.583, cujas ementas transcrevo:

*ITR. ILEGITIMIDADE DO SUJEITO PASSIVO.*

*A imissão prévia na posse, de forma consensual, com animus domini, em cumprimento a disposição de lei específica (Decreto n' 93.238/86) que declarou de utilidade pública e interesse social, para fins de desapropriação pela Companhia Hidroelétrica do São Francisco — CHESF, áreas de terras situadas nos Estados de Pernambuco e Bahia, destinadas a Projetos Especiais de Irrigação e necessárias ao reassentamento de parte da população a ser atingida pelo Reservatório de Itaparica, às margens do rio São Francisco, nos estados de Pernambuco e da Bahia, seguida da transferência da titularidade dos imóveis, em razão do parcelamento da área desapropriada, qualifica os imitidos na posse prévia como sujeitos passivos do ITR.*

*SUJEITO PASSIVO. São contribuintes do Imposto Territorial Rural o proprietário do imóvel, o titular de seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título (art. 31 do CTN c/c o art. 4º da Lei nº 9.393 de 19/12/96).*

*POSSE JUSTA. É justa a posse que não for violenta clandestina ou precária.*

*RECURSO PROVIDO.*

*(Acórdão 301-31.637, da 1ª Câmara do 3º CC, em sessão de 27/01/2005, Relator-Presidente: Otacílio Dantas Cartaxo).*

*ITR. TRIBUTAÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

*A comprovação da área de preservação permanente, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende tão-somente de seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental ADA ou da protocolização tempestiva de seu requerimento, uma vez que a sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas trazidas aos autos.*

*ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.*

*Aceita-se, a título de área utilizada como pastagens, a área que no ano anterior ao da entrega da DIAT, tenha comprovadamente, servido de pastagem para animais de grande e médio porte, observados os índices de lotação por zona pecuária.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO PROFERIDA EM 1ª INSTÂNCIA. EFICÁCIA.*

*É válida a decisão proferida por autoridade que detinha, em razão da matéria, competência, expressamente atribuída em norma legal, para julgar o processo.*

*RECURSO PROVIDO POR UNANIMIDADE.*

*(Acórdão 301-31.583, da 1ª Câmara do 3º CC, em sessão de 01/12/2004, Cons. Relatora: Atalina Rodrigues Alves).*

Em 04 de novembro de 2008, a então Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes realizou o exame de admissibilidade do Especial interposto [Despacho n. 302.341 – fls. 404/409] tendo, em síntese, dado seguimento parcial, conforme se observa abaixo:

*Em consulta a página do CC, os acórdãos acima mencionados como paradigmas, nada consta na CSRF, sendo assim, não foram reformados, cumprida com a exigência do § 50 do art. 15 do RICSRF.*

*Analisando os acórdãos apresentados como paradigmas, e o acórdão recorrido, para demonstrar a existência ou não da divergência alegada pela recorrente, concluo que:*

*1 — Para ser afastada a **ilegitimidade passiva** alegada pela recorrente, três requisitos a de ser observado: primeiro - (a) não ser o proprietário na época da ocorrência do fato gerador; (b) que não tenha auferido rendimento econômico; (c) provar que o ITR foi pago pelo possuidor.*

***Segundo** - o paradigma apresentado trata-se de desapropriação, sendo assim inadequado para ser utilizado como paradigma de divergência, visto que, a desapropriação tem instituto próprio, existe toda uma legislação de regência a ser observada, ou seja, específica para a desapropriação, diferente do que estabelece o artigo 31, do CTN.*

*Já a questão que se apresenta para análise, a meu ver, esta regida pelo direito das obrigações contratuais do Código Civil, tratando-se de um negócio jurídico bilateral, como se verifica pelo relatório a existência de contratos de comodato, ou seja, de uma transferência de titularidade Por venda.*

*Por todo o exposto, concluo que as hipóteses fáticas postas em confronto não oferecem a necessária similitude, visto que, uma trata de transferência de titularidade por venda, a outra cuida de transferência de titularidade por outra razão muito específica, que é a desapropriação.*

*2 — O paradigma referente à **área de pastagem** considerou que mesmo o contribuinte não tendo apresentado a cópia do cartão de vacina da IMA, e apresentado contratos de comodato sem registro no cartório competente, a área de pastagem foi aceita pelo Laudo Técnico apresentado.*

*Assim, fica demonstrada a divergência referente à área de pastagem, uma vez que para o acórdão recorrido o Laudo Técnico não foi levado em consideração visto que os contratos de comodato trazido pela recorrente, por cópia reprográfica simples, não estão registrados em qualquer registro público e sequer contam com reconhecimento das firmas dos signatários.*

3 — *A posição do paradigma com relação à **área de preservação permanente** é de que para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, a mesma não depende tão somente de seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental — ADA ou da protocolização tempestiva de seu requerimento, uma vez que a sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de laudo técnico e outras provas trazidas aos autos.*

*Já o acórdão recorrido **entende ser imprescindível que essa área seja reconhecida mediante ato do IBAMA** ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, que seja comprovada a protocolização tempestiva do ADA.*

*Com relação ao estado de calamidade pública a recorrente nada expôs no seu recurso especial, sendo assim não se conhece de matéria que não tenha sido prequestionada.*

*Finalmente, no uso das atribuições que me confere o § 6º do artigo 15, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL, interposto pelo sujeito passivo, somente com relação à questão da área de pastagem/ comprovação de rebanho e a da área de preservação permanente.*

*[Grifo nosso]*

Devidamente intimada para se manifestar, a PGFN apresentou contrarrazões que pugna, primeiramente, pelo não-conhecimento, ou, caso este Colegiado assim não entenda, que no mérito lhe seja negado provimento, mantendo-se a decisão proferida pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes [fls. 412/420].

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Conheço do recurso interposto por cerca-se dos requisitos necessários para o seu seguimento – tempestividade [intimação em 06/03/2007 (fl. 307) e não consta a data do protocolo do Especial; considerei a data 19/03/2007 – fl. 310] -, conforme o disposto no art. 67 do Regimento Interno do CARF.

Segundo consta dos autos, a então Presidente da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes realizou o exame de admissibilidade do Especial interposto [Despacho n. 302.341 – fls. 404/409] tendo, em síntese, dado seguimento parcial, em relação as seguintes matérias:

*[...] DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL, interposto pelo sujeito passivo, somente com relação à questão da **área de pastagem/ comprovação de rebanho e a da área de preservação permanente.***

*[Grifo nosso]*

Dito isso, passo a análise das matérias separadamente.

## 1 DIVERGÊNCIA EM RELAÇÃO À ÁREA DE PASTAGEM/REBANHO BOVINO

Em relação às áreas de pastagem declaradas, o acórdão recorrido afirma que:

*Quanto às questões de fundo propriamente ditas, noto que o lastro principal da defesa repousa no laudo de avaliação de imóvel para fins tributários, fis. 194 e seguintes, juntado agora, em momento de recurso. A esse passo, devo analisar ab initio a material concernente à área de pastagens e comprovação de rebanho, porquanto detectei um problema deveras grave no aludido Laudo, justamente no que pertine à pretensa comprovação de rebanho de terceiros no imóvel da autuada.*

*Às fls. 233/234, o Laudo apresenta os dados do efetivo pecuário e o demonstrativo da situação do rebanho durante o ano de 1997, os quais deviam ser secundados pelas fichas de controle do criador, emitidas pelo Instituto Mineiro de Agropecuária, em nome do comodatário (que celebrou contrato de comodato com a comodante, ora recorrente) fls. 243 e 244; entretanto, as indigitadas fichas infirmam o quanto dito no Laudo, uma vez que os rebanhos ali constantes já estão vinculados a outros imóveis, de propriedade do próprio comodatário. O fato já havia sido mencionado na decisão recorrida, fl. 128, forte nos extratos de fls. 110 a 112, juntados pelo órgão julgador de primeiro grau, que assim se manifestou:*

*"Quanto ao documento em nome de Severino Gonçalves da Silva, anexado, por cópia, à fl. 26 dos autos, não se pode vincular mesmo parte do rebanho nele (documento) constante ao imóvel em questão, ressaltando-se que o comodatário (Contrato às fis. 24/25) possuía, no ano-base de 1997, vários imóveis no mesmo município de São Francisco, para os quais foram atribuídos rebanhos (ver "telas" de fls. 110/112) cujo somatório é, inclusive, superior à média extraída do doc. de fl. 26 para o ano-base de 1997 (2.500 + 2.516 / 2 = 2.508 animais)"*

*Sem qualquer explicação no corpo do recurso para a 'prova em contrário' constante da fl. 26 e fl. 26v, é trazido o Laudo de fls. 194 e seguintes, contendo as mesmas fichas de controle do criador, e desta feita tem-se agora a peça probatória caindo em contradição com o afirmado nela anteriormente, protagonizando verdadeiro e total descrédito da condução pericial. Ora, a força probante de um laudo técnico está em que suas afirmações estejam suportadas pelas informações dos documentos acostados, todas convergindo num só sentido, porquanto não pode pairar qualquer dúvida em relação ao afirmado na conclusão pericial. Na medida em que as afirmações estejam em testilha com as informações dos documentos, resta imprestável a prova. Dessarte, com espeque no art. 29 do Decreto no 70.235/72, que trata da apreciação da prova por parte da autoridade julgadora, de acordo com o sistema da livre convicção racional, deixo de levar em consideração o laudo de fls. 213 e seguintes, pelos motivos retro-explicitados.*

**Insta apontar, ainda, outros elementos existentes no processo que não me convencem da prova de existência de área de pastagens e comprovação de rebanho — primeiramente, cumpre dizer que comodato não é arrendamento nem parceria (os dois tipos de contrato que dão direito ao proprietário de "valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro) nos exatos termos do § 4º, do art. 10, da Lei no 9.393/96; ademais, o contrato de comodato trazido pela recorrente, por cópia reprográfica simples, fls. 24/25, não está registrado em qualquer registro público e sequer conta com reconhecimento das firmas dos signatários, faltando-lhes o mínimo de formalidade jurídica para poderem ser reconhecidos por qualquer Corte deste País: (fls. 269-270).**

[Grifo nosso]

Em sentido contrário, alega o Contribuinte [fls. 314 e ss] que o acórdão recorrido rejeita o laudo técnico elaborado por engenheiro agrônomo com base nas normas da ABNT e com a respectiva ART, considera os contratos de comodato imprestáveis para demonstrar a existência de gado no imóvel e, com isso, mantém a glosa constante do AI. E segue:

*Analisando caso praticamente idêntico da própria contribuinte ALV Participações Ltda., a Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes acatou os contratos de comodato celebrados e as conclusões do parecer técnico preparado pelo mesmo engenheiro agrônomo que assina o laudo utilizado nos presentes autos. Conseqüentemente, aquele colegiado afastou a glosa da área de pastagem declarada. Para não haver dúvida da semelhança entre os dois casos ora confrontados, vale transcrever trecho do Acórdão no 301-31.583:*

*'No tocante à glosa da área de 2.900,0 ha declarada a título de pastagem, em decorrência da glosa de 734 cabeças de animais de grande porte informado no DIA T, por não ter sido apresentado cartão de vacina do IMA- ano 1996, também, esta não procede.*

*Conforme consta da "Descrição dos fatos e Enquadramento(s) Legal(is), fls. 04, o contribuinte "declarou um rebanho de 734 animais de grande porte. Intimado a apresentar a cópia do cartão de vacina do IMA do ano de 1996, para comprovar a existência desse rebanho, não a apresentou. Destarte apresenta quatro contratos de comodato.*

*Porém não registrou nenhum deles no cartório competente." Verifica-se, assim, que a glosa decorre do fato de o contribuinte não ter comprovado a existência do rebanho declarado por meio do cartão de vacina do IMA e, tampouco ter registrado os "Contratos de Comodato" que a contribuinte cede aos Srs. Adilson Aguiar Barbosa (fls. 22/23), Antônio José Martins Braga (fls. 25/26), Francisco Barbosa da Costa (fls. 28/29) e Antônio Lopes de Oliveira, a título gratuito a "Fazenda Barreiro Novo" destinada a pastagem de bovinos, a partir de janeiro e fevereiro de 1996 até o prazo máximo de dois anos.*

*Nas "Fichas de Controle do Criador"; relativa ao controle das vacinas de febre aftosa e de brucelose, assinadas pelo médico veterinário chefe do escritório regional do IMA em São Francisco, consta que no ano de 1996, os comodatários vacinaram contra a febre amarela o número de bovinos a seguir discriminado: (.,)*

*Por sua vez, no item 3 do "Laudo de Avaliação de Imóvel para Fins Tributários" (fl. 206), elaborado por engenheiro agrônomo de acordo com a NBR 8.799 da ABNT e acompanhado da ART, consta que a destinação do imóvel se caracterizava, no ano base de 1996, pela exploração da pecuária, que naquele ano teve o empastamento médio de 673 cabeças de gado bovino, sendo que o comodatário Antônio José Martins Braga concorreu com 370 cabeças de gado bovino no primeiro semestre e com 300 no segundo; o comodatário Francisco Barbosa da Costa concorreu com 20 cabeças de gado bovino no primeiro semestre e com 12 no segundo; o comodatário Antônio Lopes de Oliveira concorreu com 256 cabeças do gado bovino no primeiro semestre e com 300 no segundo e o Adilson Aguiar Barbosa concorreu com 40 cabeças de gado bovino no primeiro semestre e com 43 no segundo.*

*Resta, portanto, comprovado nos autos, por meio de Laudo Técnico, que no ano-base de 1996 a propriedade rural teve empastamento médio de 673 cabeças de gado bovino, o qual deve ser considerado para fins de apuração da efetiva área de pastagem e, em decorrência, apurar o grau de utilização em relação à área efetivamente utilizada e a área aproveitável, para fins de cálculo do ITR devido no exercício de 1997.*

Não obstante as alegações da Contribuinte quanto à prestabilidade do laudo apresentado, entendo que persiste incólume - sem impugnação - a fundamentação constante do *decisum* [destacado acima], qual seja:

***Insta apontar, ainda, outros elementos existentes no processo que não me convencem da prova de existência de área de pastagens e comprovação de rebanho — primeiramente, cumpre dizer que comodato não é arrendamento nem parceria (os dois tipos de contrato que dão direito ao proprietário de "valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo arrendatário ou parceiro) nos exatos termos do § 4º, do art. 10, da Lei no 9.393/96; ademais, o contrato de comodato trazido pela recorrente, por cópia reprográfica simples, fls. 24/25, não está registrado em qualquer registro público e sequer conta com reconhecimento das firmas dos signatários, faltando-lhes o mínimo de formalidade jurídica para poderem ser reconhecidos por qualquer Corte deste País: (fls. 269-270).***

Dessa forma, mantenho o entendimento colacionado no acórdão recorrido.

## 2 DIVERGÊNCIA EM RELAÇÃO À ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

**A outra divergência é quanto à necessidade ou não do Ato de Declaração Ambiental - ADA para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.**

Em complemento ao Código Florestal e ao artigo 11 da Lei nº 8.847/94, abaixo transcrita, tem-se o artigo 10, *caput*, da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, *in verbis*:

*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.*

(...)

*Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

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

(...)

*II – área tributável, a área total do imóvel menos as áreas:*

*a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;*

...

Mas, a exigência é encontrada no artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 67, de 01/09/1997, *verbis*:

*Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente;*

*II - de utilização limitada.*

*§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os incisos I e II.*

(...)

*§ 3º São áreas de utilização limitada:*

...

*§ 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:*

...

*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;*

*III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido.*

(...)

Nos termos acima está claro que o contribuinte tem o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama. Sendo que para o exercício de 1998, o prazo se expirou em 31/05/1999, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITR/1998, que foi 30/11/1998, conforme Instrução Normativa SRF nº 136, de 20/11/1998. **A questão é saber se tal regra, veiculada por instrução normativa, encontra guarida no ordenamento jurídico.** Entendo que não. De fato, não recebeu a autoridade administrativa delegação legal para criar exigências necessárias ao gozo da isenção:

*Constituição Federal:*

*Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:*

...

*IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;*

*Art. 49. É da competência exclusiva do Congresso Nacional:*

...

*V - sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa;*

Isto porque o artigo 10, *caput*, da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, cuidou somente de adotar como modalidade o lançamento por homologação, conforme artigo 150, §4º do CTN, o que implica, necessariamente, a ulterior verificação do pagamento realizado pelo sujeito passivo. Contraria o disposto no artigo 150, §6º da Constituição Federal e o artigo 97, inciso IV do CTN o entendimento de que criar exigências por instrução normativa para o gozo do benefício de redução da base de cálculo estaria em consonância com a expressão “*nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal*”.

*Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,*

*tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Art. 150 (...)*

*§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).*

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

...

*IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

Reitero que a delegação através da expressão “*nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal*” cinge-se às verificações necessárias para a homologação do pagamento realizado pelo contribuinte, não alcançando, muito menos, os procedimentos praticados junto aos órgãos de proteção do meio ambiente, no caso o IBAMA.

E, em arremate, traz-se também as disposições dos artigos 176 e 179 do CTN que reservam apenas à lei a competência para especificar as condições e requisitos necessários ao gozo da isenção, seja ela específica ou geral:

*Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.*

...

*Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.*

Concluindo, entendo que para o período lançado a ausência do Ato de Declaração Ambiental – ADA não é impeditivo para o gozo da isenção; caso distinto da exigência de averbação, que é requisito para constituição da área de reserva legal.

Ademais, tal matéria foi objeto do enunciado da Súmula CARF nº 41 que trata especificamente do assunto:

Processo nº 10670.001981/2002-43  
Acórdão n.º 9202-02.100

CSRF-T2  
Fl. 7

---

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

Dessa forma, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso especial interposto para que seja excluída a área de preservação permanente.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Manoel Coelho Arruda Júnior