

S3-C2T1
Fl. 310

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

Processo nº 10680.011581/2005-70
Recurso nº 137.930 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.088 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2009
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Recorrente LAGOA DOS INGLESES EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S. A.
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA. A área de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

PRESERVAÇÃO PERMANENTE/ ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO.

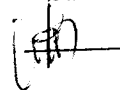
No exercício de 2001, a exclusão das áreas declaradas como preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, estavam condicionadas, por força da Lei nº 10.165/2000, ao reconhecimento das mesmas pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), cujo protocolo deveria ter ocorrido no prazo de seis meses da data de entrega da declaração do ITR.

ÁREAS IMPRESTÁVEIS. EXCLUSÃO DA ÁREA TRIBUTÁVEL.

As áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, somente são excluídas da área tributável, se foram declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, em obediência ao art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996.

ITR. LAGOAS. NÃO INCIDÊNCIA. Não há incidência do ITR sobre as lagoas. A propriedade do álveo é definida pela propriedade das águas que o encobrem que, no regime constitucional vigente, são um bem de domínio público.

DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA. Deverá ser mantida a glosa efetuada pela autoridade autuante, por falta de comprovação da quantidade média do rebanho apascentado no imóvel em 2000, para efeito de apuração da



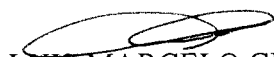
respectiva área de pastagens informada na DITR/2001. A área de pastagem aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel.

ITR. ALÍQUOTAS PROGRESSIVAS EM FUNÇÃO DO GRAU DE UTILIZAÇÃO E DA ÁREA DO IMÓVEL. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. A autoridade administrativa é incompetente para apreciar matéria constitucional. Somente excepcionalmente, é autorizado à Administração Pública a negativa de vigência à lei, no caso de decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional. Preliminar rejeitada

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, afastar a nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer exclusivamente 283,0 ha de áreas alagadas, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Heroldes Bahr Neto e Nanci Gama, que acolhiam integralmente as áreas de reserva legal. Fez sustentação oral o Advogado Gabriel Lacerda Troianelli, OAB/DF 19212, nos termos do voto do Relator.



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

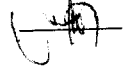
Presidente



CELSON LOPES PEREIRA NETO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e Irene Souza da Trindade Torres. Ausente a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente.



Relatório

Trata-se de retorno de diligência determinada pela Resolução nº 303-01.460, de 13 de agosto de 2008, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 292/297).

Adoto o relatório componente daquela resolução, de fls. 293/296, cujo inteiro teor leio neste momento, com os seguintes acréscimos:

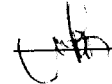
- O julgamento foi convertido em diligência para que a Unidade de Origem anexasse, ao presente processo, comprovação da data em que a recorrente fora intimada da decisão de primeira instância.

- A Unidade de Origem, através da intimação nº 89/2009, enviou, para ciência do contribuinte, cópia do Acórdão nº 03-18.808 de 18/10/2006, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília e da Resolução nº 303-01.460, de 13 de agosto de 2008, do Terceiro Conselho de Contribuintes.

- A recorrente reafirma que seu recurso apresentado em 27/12/2006 é tempestivo e deve ser analisado por este Conselho.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro CELSO LOPES PEREIRA NETO, Relator

Preliminares

O recurso voluntário foi apresentado em 27/12/2006, conforme carimbo apostado por servidor da SRF às fls. 210.

Às fls. 207, encontramos procuração, datada de 21/11/2006, outorgando poderes ao Sr. Alexandre Garzon Prazeres para tomar ciência da decisão de primeira instância. Porém, não há registro desta ciência.

Às fls. 208, encontramos uma solicitação de cópia do processo, datada de 29/11/2006, mas nenhuma menção à ciência da decisão que poderia ter ocorrido nesta mesma data ou em data anterior. Também não há registro de que a recorrente tenha recebido, e em que data, a cópia solicitada.

A Unidade de Origem, em resposta à solicitação para que anexasse, ao presente processo, comprovação da data em que a recorrente fora intimada da decisão de primeira instância, tacitamente admitiu não ter o comprovante de ciência, uma vez que intimou a recorrente da decisão da DRJ, em 11/02/2009, conforme Intimação, AR e Despacho de fls. 300, 304 e 309.

Ante o exposto, há que se considerar tempestivo o recurso voluntário apresentado.

A recorrente argúi, preliminarmente, que o lançamento é nulo por agregar imóveis de sete matrículas diferentes em um lançamento, considerando-os um único imóvel, quando são, na realidade, sete imóveis distintos, nos termos da Lei nº 6.015/73;

Quanto à área total do imóvel, vemos, inicialmente, que a própria recorrente declarou as áreas de sete matrículas diferentes como um único imóvel, com o mesmo NIRF, de área total de 3.163,9 ha, na DITR/2001 (fls.04/06) e naquelas de exercícios posteriores (2002, 2003 e 2004 - extratos de fls.193/195).

Esse procedimento, adotado pela recorrente, de englobar as áreas contínuas correspondentes às diversas matrículas em um único imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, é o que se coaduna com o disposto no art. 1º da Lei nº 9.393/1996, *verbis*:

“Lei 9.393/96

Art. 1º 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.





§ 1º O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.

§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município". (grifei)

Portanto, nesse aspecto, o lançamento efetuado deve ser considerado correto, não pelo simples fato de a recorrente ter apresentado a DITR considerando apenas um imóvel, mas porque, assim procedendo, o contribuinte agiu corretamente, por ser essa a determinação legal.

Voto, portanto, por **afastar a preliminar de nulidade** suscitada

Mérito

No procedimento de verificação da DITR/2001 em confronto com os documentos apresentados pelo contribuinte, a autoridade fiscal glosou as áreas declaradas de utilização limitada (1.165,8 ha) e de pastagens (200,0 ha), tendo considerado comprovada a área de preservação permanente de 534,1 ha (Demonstrativo de Apuração do ITR de fls. 90)

Das Áreas de Utilização Limitada

A glosa, feita pela fiscalização, da área de utilização limitada declarada (1.165,8 ha) do ITR/2001 deu-se por não terem sido satisfeitas duas condições a serem observadas para a isenção do ITR: 1- averbação da área de reserva legal, no Cartório de Registro de Imóveis, à época do fato gerador do ITR, no caso, em 1º de janeiro de 2001; e 2- e protocolo tempestivo do Ato Declaratório Ambiental – ADA, junto ao IBAMA ou outro órgão conveniado.

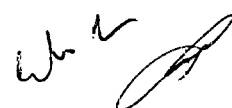
Quanto à exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA, entendo que, até a entrada em vigor da Lei nº 10.165/2000, a exoneração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em decorrência da existência de áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, estava vinculada apenas às exigências contidas na Lei então vigente, que não especificava o ADA como documento indispensável à fruição da isenção.

Porém, com a vigência da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O na Lei nº 6.938/81, a exoneração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em decorrência da existência de áreas de preservação permanente e de reserva legal, passou a depender da utilização do ADA, sendo este, portanto, um documento indispensável à fruição da isenção a partir do exercício de 2001.

"Lei nº 6.938/81

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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)



§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) "(grifei)

Quanto ao momento para apresentação do ADA, em relação à declaração do ITR do exercício de 2001, era a Instrução Normativa SRF nº 60/2001 que, em seu art. 17, estabelecia o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA:

"IN SRF nº 60/2001

Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental, de preservação permanente ou de utilização limitada, serão reconhecidas mediante ato do Ibama ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:

I – (...);

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;

III – (...)."

Em respeito ao princípio da legalidade, entendo que a exigência do ADA, como condição para reconhecimento da isenção das áreas de reserva legal e de preservação permanente, teria que ser prevista em Lei, em sentido estrito, o que passou a ocorrer depois da edição da Lei nº 10.165/2000.

Porém, o prazo para protocolo do mesmo, seis meses da data de entrega da declaração do ITR, poderia ser previsto em legislação em sentido amplo.

A apresentação do ADA é uma obrigação acessória, visto que não tem por objeto o pagamento nem de tributo nem de penalidade pecuniária e sim, no dizer do Código Tributário Nacional - CTN, uma prestação positiva, ou seja, a prática de um ato que não envolve pagamento, mesmo sendo uma obrigação acessória definida, em Lei, como um requisito necessário à fruição do benefício de redução da área tributável do imóvel.

E o estabelecimento de obrigação acessória, o que inclui o procedimento para seu cumprimento, não exige a edição de uma Lei em sentido estrito, conforme os arts. 113, §2º, 96 e 100 do CTN, bastando, para esse mister, previsão em legislação no sentido amplo, que abrange, entre outras normas, as instruções normativas da Secretaria da Receita Federal:

"CTN

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º (...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos."

(...)

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

wh



(...)

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)"(grifei)

Não está compreendido no campo reservado à lei, pelo art. 150, I, da Constituição Federal de 1988 e pelo art. 97 do CTN, o estabelecimento de prazos para cumprimento das obrigações tributárias.

Mesmo em relação ao cumprimento de obrigações tributárias principais, o STF já se pronunciou diversas vezes sobre a desnecessidade de lei em sentido estrito para estabelecer seu vencimento, conforme se depreende das ementas dos Acórdãos nos RREE 182.971 e 193.531, transcritos a seguir:

"RE 182.971

EMENTA: ICMS. DECRETO Nº 33.707/91-SP: ANTECIPAÇÃO DO PRAZO DE RECOLHIMENTO. ALEGADA OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA LEGALIDADE, ANTERIORIDADE E DA VEDAÇÃO DE PODERES LEGISLATIVOS. Não se compreendendo no campo reservado à lei a definição de vencimento das obrigações tributárias, legítimo o Decreto nº 33.707/91, que modificou a data de vencimento do ICMS. Improcedência da alegação no sentido de infringência ao princípio da anterioridade e da vedação de delegação legislativa. Recurso extraordinário não conhecido." (grifei)

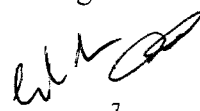
"RE 193.531

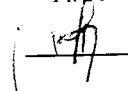
EMENTA: CONSTITUCIONAL. (2) TRIBUTÁRIO. (3) ICMS. CORREÇÃO MONETÁRIA. (4) NÃO SE COMPREENDE NO CAMPO RESERVADO À LEI, PELO TEXTO CONSTITUCIONAL, A DEFINIÇÃO DO VENCIMENTO E DO MODO PELO QUAL SE PROCEDERÁ À ATUALIZAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. PRECEDENTE: RE 172.394 (PLENO). (5) AGRAVO NÃO PROVIDO."

Portanto, a Instrução Normativa SRF nº 60/2001 era norma idônea para estabelecer o prazo para entrega do Ato Declaratório Ambiental – ADA, estabelecido em lei (em sentido estrito) como requisito necessário à redução do ITR pela exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, da área tributável do imóvel.

Visto que o termo final para a entrega da DITR/2001 era 30 de setembro de 2001, o prazo para a protocolização, junto ao IBAMA ou a órgão conveniado, do requerimento do Ato Declaratório Ambiental - ADA expirou seis meses após, ou seja, em 31 de março de 2002.

Portanto, o **ADA protocolado em 18/05/2005** (fls. 59), por ser intempestivo, não atendeu às exigências legais para exclusão da área de utilização limitada/reserva legal. **Além do que, neste ADA, não consta nenhuma área de reserva legal.**





Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal, entendo que não se pode reconhecer a existência da referida área, antes das respectivas demarcação e averbação, à margem da matrícula do imóvel, ou seja, a averbação da **área de reserva legal** tem caráter constitutivo e não meramente declaratório.

A meu ver, o ponto fulcral para a solução dessa questão sobre a necessidade de averbação da área de reserva legal, foi abordado brilhantemente pelo i. Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, no voto vencido do acórdão 303-34.883, de 07 de novembro de 2007, da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que adoto parcialmente, nos termos em que transcrevo a seguir:

“Consoante pródiga jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, v.g. os EDcl no AgRg no REsp 255170 / SP, Min. Luiz Fux e o RMS 18301 / MG, Min. João Otávio de Noronha, a reserva legal representa uma modalidade de limitação administrativa à propriedade rural.

Como tal, tanto pode sujeitar o proprietário a obrigações de não fazer (o corte raso) quanto de fazer (de delimitar a área de reserva e averbá-la junto ao órgão competente).

Veja-se a lição Maria Silvia di Pietro (Direito Administrativo. São Paulo. Atlas. 2003. 15ª ed., p. 128)

As limitações podem, portanto, ser definidas como medidas de caráter geral, impostas com fundamento no poder de polícia do Estado, **gerando para os proprietários obrigações positivas ou negativas**, com o fim de condicionar o exercício do direito de propriedade ao bem-estar social.(destaquei)

De se notar, que, para a solução da lide, interessa definir em que momento se considera constituída tal restrição administrativa, pois somente após a sua constituição é que se configura a debatida hipótese de incidência “negativa”, que exclui as áreas submetidas à restrição do pagamento do ITR.

Nesse sentido, lembro a lição de Alberto Xavier (Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1998, 2.ed. p. 100)

Como já mais de uma vez se sublinhou, o lançamento é o ato administrativo pelo qual a Administração aplica a norma tributária material a um caso concreto. Nuns casos, essa aplicação tem por conteúdo reconhecer a tributabilidade do fato e, portanto, declarar a existência de uma relação jurídica tributária e definir o montante da prestação devida. **Noutras hipóteses, porém, da aplicação da norma ao caso concreto resulta o reconhecimento da não tributabilidade do fato e, portanto, da não existência no caso concreto de uma obrigação de imposto. Nos primeiros, a Administração pratica um ato de conteúdo positivo; nas segundas, um ato de conteúdo negativo.** (destaquei)



José Souto Maior Borges, a seu turno (Teoria Geral da Isenção Tributária. São Paulo. Malheiros, 2001, 3ª ed. p.p. 190/191), citando Sainz de Bujanda, não destoa:

É o fato gerador, consoante se demonstrou, uma entidade jurídica (supra, III). Por força do princípio da legalidade da tributação, o fato gerador existe si et ia quantum estabelecido previamente em texto de lei: os contornos essenciais da hipótese de incidência (núcleo e elementos adjetivos) integram todos a lei tributária material. Sem a previsão legal hipotética dos fatos ou conjunto de fatos que legitimam a tributação inexistente portanto fato gerador de obrigação tributária.

Por isso, afirma-se corretamente que o fato gerador é fato jurídico.

Sob outro ângulo, a análise jurídica revela ser a extensão do preceito que tributa delimitada pelo preceito que isenta. A norma que isenta é assim uma norma limitadora ou modificadora: restringe o alcance das normas jurídicas de tributação; delimita o âmbito material ou pessoal a que deverá estender-se o tributo ou altera a estrutura do próprio pressuposto da sua incidência.

A norma de isenção, obstando o nascimento da obrigação tributária para o seu beneficiário, produz o que já se denominou fato gerador isento, essencialmente distinto do fato gerador do tributo. *(os grifos não constam do original)*

Mais uma vez, na esteira do Mestre lusitano (Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva. São Paulo. Dialética, 2001, 1ª ed. p 19), trago à discussão o princípio da determinação, essencial na interpretação dos conceitos gizados na norma isentiva.

O princípio da determinação ou da tipicidade fechada (o Grundsatz der Bestimmtheit de que fala FRIEDRICH) exige que os elementos integrantes do tipo sejam de tal modo precisos e determinados na sua formulação legal que o órgão de aplicação do direito não possa introduzir critérios subjetivos de apreciação na sua aplicação concreta. Por outras palavras: exige a utilização de conceitos determinados, entendendo-se por estes (e tendo em vista a indeterminação imanente a todo o conceito) aqueles que não afetam a segurança jurídica dos cidadãos, isto é, a sua capacidade de previsão objetiva dos seus direitos e deveres tributários.

Sem o aperfeiçoamento da condição expressa no fato gerador isento ou na hipótese de “não” incidência, prevalece a regra geral, onde a propriedade, posse ou domínio de imóvel rural, faz nascer a obrigação.

Nesse diapasão, a questão fundamental que se coloca é a reserva legal se aperfeiçoa independentemente da adoção de qualquer providência por parte do sujeito passivo?





A pacífica jurisprudência deste Terceiro Conselho de Contribuintes inclina-se no sentido de responder positivamente a tal indagação e o principal ponto em que se baseia para tal interpretação, salvo engano, seria a convicção acerca do objetivo da exigência de averbação.

Transcrevo trechos do voto proferido nos autos do recurso voluntário nº 127.562, de lavra do i. Conselheiro Zenaldo Loibman, que representou o caso líder com relação à interpretação que se pacificou perante esta corte administrativa.

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.

Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65(Código Florestal)

(...)

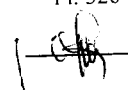
De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, **o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento erga omnes, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei**, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. **A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área.**(destaquei)

Ou seja, segundo ficou consignado nos respectivo voto condutor, analisando-se a norma sob um matiz teleológico, seria possível concluir que a averbação da reserva legal à margem da matrícula teria o objetivo acessório de assegurar publicidade àquele ato de limitação, perfeitamente constituído pelo Código Florestal.

Indiscutivelmente, razão assiste ao i. Conselheiro naquilo que tange às conclusões acerca da impossibilidade de, com base no direito posto, ou seja, no Código Florestal vigente à época do fato gerador, instituir obrigação acessória cujo descumprimento levaria ao afastamento de tratamento tributário diferenciado.

Entretanto, nessa linha, que, salvo se houvesse lei em sentido contrário (e não há), o conceito de Reserva Legal a ser aplicado pela legislação que disciplina o

em ✓ 1C 



cálculo do Imposto Territorial Rural é exatamente aquele fornecido pelo Código Florestal, observadas as condições e limites por ele instituídos.

Entendo, entretanto que isso não impede que a legislação de cunho tributário se apóie nos conceitos estabelecidos no Código Florestal, para efeito de cálculo do Valor da Terra Nua Tributável, cálculo da área aproveitável e, conseqüentemente, do respectivo Grau de Utilização da propriedade.

Ou seja, embora a Reserva Legal não seja um instituto próprio do Direito Tributário, este ramo necessita socorrer-se desse conceito para a definição da base de cálculo do ITR, assim como, faz o Direito Agrário para avaliação da produtividade do imóvel.

Em suma, a Reserva Legal não é um instituto do Direito Ambiental, mas do Ordenamento Jurídico.

Justamente por conta desse aspecto multifacetário do instituto jurídico objeto de litígio, é que penso que o critério teleológico que orientou o voto do qual ora se diverge, a meu ver, demonstra-se, com o máximo respeito, insuficiente, pois restringe a aplicação da norma a um contexto inferior ao seu verdadeiro universo de aplicação.

Nesse ponto, é sempre salutar a lição de Alfredo Augusto Becker (Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo Lejus, 3ª ed. p.p. 116/123), acerca do que se denominou cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico:

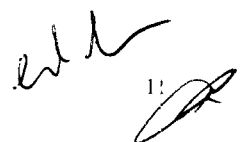
A regra jurídica embute-se no sistema jurídico e tal inserção não é sem conseqüências para o conteúdo da regra jurídica, nem sem conseqüências para o sistema jurídico. “Daí, quando se lê a lei, em verdade se ter na mente o sistema jurídico, em que ela entra, e se ler na história, no texto e na exposição sistemática.

(...)

*Não existe um legislador tributário distinto e contraponível a um legislador civil ou comercial. Os vários ramos do direito não constituem compartimentos estanques, mas são partes de um único sistema jurídico, de modo que qualquer regra jurídica exprimirá sempre uma única regra (**conceito ou categoria ou instituto jurídico**) válida para a totalidade daquele único sistema jurídico. Esta interessante fenomenologia jurídica recebeu a denominação de cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico.(destaquei)*

(...)

*Da fenomenologia jurídica acima indicada decorre o seguinte: uma definição, qualquer que seja a lei que a tenha enunciado, deve valer para todo o direito; **salvo se o legislador expressamente limitou, estendeu ou alterou aquela definição ou excluiu sua aplicação num determinado setor do direito;** mas para que tal alteração ou limitação ou exclusão aconteça é indispensável a existência de regra jurídica que tenha*



disciplinado tal limitação, extensão, alteração ou exclusão.
(destaquei)

Partindo dessa premissa, penso que não se pode pretender buscar a exegese de texto normativo “isolando” ou “tentando isolar” sua finalidade, dentro de um único subsistema.

A esse respeito, precisa é a lição de Tércio Sampaio Ferraz. (Introdução ao Estudo do Direito. São Paulo. 1994, Atlas, 2ª ed. p.p. 291 e ss)

Em suma, a interpretação teleológica e axiológica ativa a participação do intérprete na configuração do sentido. Seu movimento interpretativo, inversamente ao da interpretação sistemática que também postula uma cabal e coerente unidade do sistema, parte das consequências avaliadas das normas e retorna para interior do sistema. É como se o intérprete tentasse fazer com que o legislador fosse capaz de mover suas próprias previsões, pois as decisões dos conflitos parecem basear-se nas previsões de suas próprias consequências...”. (destaquei)

Busco ainda apoio na lição de Eros Roberto Grau (Ensaio e Discurso sobre a Interpretação/Aplicação do Direito. São Paulo. Malheiros. 2006, 4ª ed., p.133); que perfilha:

Não se interpreta o direito em tiras, aos pedaços.

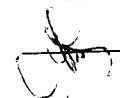
(...)

Por isso insisto em que um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum. As normas — afirma Bobbio — só têm existência em um contexto de normas, isto é, no sistema normativo.

A interpretação do direito — lembre-se — desenrola-se no âmbito de três distintos contextos: o lingüístico, o sistêmico e o funcional. No contexto lingüístico é discernida a semântica dos enunciados normativos. **Mas o significado normativo de cada texto somente é detectável no momento em que se o toma como inserido no contexto do sistema**, para após afirmar-se, plena mente, no contexto funcional. (destaquei)

Ou seja, a visão fragmentária da interpretação teleológica, a meu ver, restringe o universo da aplicação da norma, como se ela não fosse parte de um sistema maior (o ordenamento jurídico), capaz de atribuir-lhe finalidades que não foram aventadas pelo legislador, mas que são igualmente reguladas por meio daquela regra jurídica.

Justamente em função da pesquisa acerca da aplicação do instituto da reserva legal em outros ramos do direito, foi que passei a concluir, apoiado na pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que a averbação não tem, como supus em outros votos em que acompanhei o entendimento deste Terceiro



Conselho, mero caráter declaratório e, o que é mais importante, somente se aperfeiçoa após a correspondente averbação.

No Pretório Excelso, tal posição firmou-se a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB (Tribunal Pleno, relatado pelo Ministro Moreira Alves, DJ de 28/04/2000) em que se discutia os efeitos da constituição de reserva legal sobre o cálculo da produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária.

Tal caso é emblemático, em razão de que enfrenta justamente duas possíveis interpretações dos dispositivos do Código Florestal que disciplinam a matéria.

Na esteira da interpretação majoritária deste Terceiro Conselho, ponderou o Ministro Marco Aurélio:

A teor do disposto no § 2º do artigo 16 da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, tem-se a obrigatoriedade de observar-se, deixando-se de explorá-la, área de no mínimo vinte cento da propriedade, não sendo permitido o corte raso. Indaga-se: o fato de não haver sido averbada a citada área à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no cartório competente, afasta a procedência da defesa apontada pelos Impetrantes? A resposta pode ser colhida fazendo-se outra pergunta: a omissão do proprietário descaracteriza a citada reserva legal? A resposta é, desenganadamente, negativa. Incumbia ao INCRA subtrair, quando da elaboração do laudo atinente à exploração do imóvel, vinte por cento deste. Assim é porquanto a formalidade prevista no § 2º do artigo 16 - averbação da reserva legal na matrícula do imóvel - não se mostra essencial, ou seja, indispensável a ter-se como configurada a reserva legal.

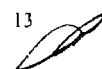
Ao contrário do que ocorre, por exemplo, na transmissão da propriedade, quando o registro da escritura de compra e venda afigura-se essencial ao fenômeno, a averbação citada não sendo formalidade que não modifica a substância da matéria. Vinga, de qualquer maneira, o entendimento de que, tenha havido, ou não, a averbação citada, vinte por cento da propriedade não podem ser objeto de exploração.

Em sentido oposto, acompanhando o Relator, ponderou o Ministro Sepúlveda Pertence, em voto-vista:

A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária. Diz o art 10:

Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...)



IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. **Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.**

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Nessa mesma linha, o MS 23.370-2/GO, Tribunal Pleno, Relator designado Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 28/04/2000:

EMENTA:

1 - Reforma agrária: apuração da produtividade do imóvel e reserva legal:

A “reserva legal”, prevista no art. 16, § 2º do Código Florestal, não é quota ideal que possa ser subtraída da área total do imóvel rural, para o fim do cálculo de sua produtividade (cf. L. 8.629/93, art. 10, IV), sem que esteja identificada na sua averbação (v.g MS 22.688)

Apenas para demonstrar a manutenção desse entendimento jurisprudencial na Excelsa Corte, trago à colação o MS 25186 / DF, Tribunal Pleno, de relatoria do Ministro Carlos Brito, publicado no DJ de 02/03/2007:

Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, **a área de reserva florestal não identificada no registro imobiliário**

não é de ser subtraída da área total do imóvel para o fim de cálculo da produtividade. Precedente: MS 22.688.

Além de delimitar o conceito fixado pelo Código Florestal, a jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal deve orientar a interpretação da legislação que rege a cobrança do ITR à luz do princípio constitucional gizado no art. 153, § 4º da Constituição Federal de 1988, que atribui a este imposto a função extrafiscal de desestimular a manutenção da propriedade improdutiva.

Ou seja, tanto no julgamento que tramitou perante a Excelsa Corte quanto no vertente processo, o que se pretende avaliar é o reflexo das áreas de reserva legal sobre o cálculo da produtividade do imóvel.

Nessa esteira, com a máxima vênia, discordo de um dos pontos fundamentais do voto proferido do caso líder. Amparado na jurisprudência da mais alta corte deste País, penso que, sem demarcação e averbação, não estão determinadas as áreas de reserva legal superficialmente definidas no Código Florestal, que se limita a definir a obrigação de demarcá-las e os efeitos do descumprimento dessa obrigação.

Peço licença para transcrever novamente outro trecho do voto condutor onde tal entendimento fica consignado:

De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento erga omnes, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área..(destaquei)

Relembrando o que observou o Ministro Pertence, uma diferença essencial entre as áreas de reserva legal e de preservação permanente, é exatamente a ausência de pré-definição de quais são as áreas efetivamente sujeitas a proteção diferenciada.

Antes da demarcação, portanto, o efeito invocado no voto condutor resta esvaziado, pois inexiste área a proteger, apenas a obrigação de se constituir um percentual sujeito a proteção.

Vejamos a opinião da doutrina de Luís Paulo Sirvinskas (Manual de Direito Ambiental. São Paulo. Saraiva, 2006, 4ª ed. p 269), verbis:

“A escolha das áreas deverá ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão

ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, observando-se sempre a função social da propriedade (art. 16, § 4º da Lei nº 4.771, de 1965), e **sua finalidade é identificar a área mais importante para o meio ambiente, evitando-se que a escolha da reserva recaia em área inadequada e sem valor ambiental.**

Ressalte-se, por fim, que a inexistência de vegetação na propriedade não afasta a obrigação do proprietário recompor a reserva florestal, conduzi-la a regeneração **ou compensá-la por outra área equivalente em importância ecológica e extensão...**”(os destaques não constam do original)

O último trecho da citação doutrinária acima transcrita, a meu ver, torna ainda menos consistente a tese da pré-definição legal das áreas que serão computadas como de reserva.

Tanto não é verdade que as áreas ou suas características estejam pré-determinadas e que essas mesmas áreas seriam inalteráveis antes da sua averbação, que o art. 44 da Lei nº 4.771, de 1965, após sua alteração pela mesma Medida Provisória nº 2.166, passou a permitir que o proprietário ou possuidor que desrespeitasse os percentuais (e não as áreas) estabelecidos no art. 16 adquirisse Servidão Florestal em propriedade de terceiros ou Cotas de Reserva Florestal, a fim de compensar desmatamento realizado em área da sua propriedade ou posse. Senão vejamos:

Art. 44. O proprietário ou possuidor de imóvel rural com área de floresta nativa, natural, primitiva ou regenerada ou outra forma de vegetação nativa em extensão inferior ao estabelecido nos incisos I, II, III e IV do art. 16, ressalvado o disposto nos seus §§ 5º e 6º, deve adotar as seguintes alternativas, isoladas ou conjuntamente:

(...)

III - compensar a reserva legal por outra área equivalente em importância ecológica e extensão, desde que pertença ao mesmo ecossistema e esteja localizada na mesma microbacia, conforme critérios estabelecidos em regulamento.(destaquei)

(...)

§ 5º A compensação de que trata o inciso III deste artigo, deverá ser submetida à aprovação pelo órgão ambiental estadual competente, e pode ser implementada mediante o arrendamento de área sob regime de servidão florestal ou reserva legal, ou aquisição de cotas de que trata o art. 44-B.

Art. 44-B. Fica instituída a Cota de Reserva Florestal - CRF, título representativo de vegetação nativa sob regime de servidão florestal, de Reserva Particular do Patrimônio Natural ou reserva legal **instituída voluntariamente sobre a vegetação que exceder os percentuais estabelecidos no art. 16 deste Código.**
(destaquei)

Há que se reforçar, de outra banda, que diferentemente da definição vaga da área de reserva legal, os artigos 2º e 3º do Código Florestal define

precisamente o que caracteriza uma área como de preservação permanente, seja “pelo só efeito” da lei, seja em função de declaração pelo poder público.

Comparando os conceitos, inclusive com os de área de utilidade pública, de interesse social da Amazônia Legal, previstas nos incisos IV, V e VI do mesmo parágrafo 2º, penso que fica confirmado que, efetivamente, o Código Florestal não demarcou ou previu de que forma seriam demarcadas as áreas sujeitas a proteção diferenciada, atribuindo ao seu proprietário ou posseiro a tarefa de fazê-lo, segundo os meios indicados.

Ou seja, no caso do instituto em debate, não se atribuiu características à fauna, à flora, coordenadas geográficas, distância de nascentes, ou qualquer outro meio de pré-definição da área que deveria ser onerada pela pré-falada limitação, disse apenas, em conjunto com o disposto nos art. 16, que determina exclusivamente o percentual da propriedade a ser demarcado pelo proprietário ou posseiro e utilizado nas finalidades estabelecidas no já transcrito inciso III do parágrafo 2º do art. 1º.

Não se pode perder de vista, finalmente, o raciocínio até certo ponto contraditório que orienta o voto do qual se diverge. Se a reserva legal se constituísse pelo só texto da lei, a averbação em cartório não produziria qualquer efeito com relação a terceiros.

A uma porque a publicidade da lei nos meios oficiais certamente alcança muito mais indivíduos do que os possíveis interessados em pesquisar informações sobre o imóvel nos competentes cartórios de registro.

A duas porque, seguindo aquele raciocínio, a inexistência de averbação não alteraria em nada responsabilidade de terceiros. Se a lei que a criou foi promulgada, publicada e entrou em vigor, àquele terceiro cabe cumpri-la, independentemente de averbação à margem da matrícula, ex vi do art. 3º da LICC (ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece).

Se a restrição se impusesse pela simples publicação da lei, certamente não faria sentido exigir-se a sua averbação no mesmo intuito, principalmente porque esse ato não é exigido para as áreas de preservação permanente, onde o descumprimento da restrição impõe sanções bem mais sérias ao infrator.”

Portanto, para ser excluída da área tributável no cálculo do ITR/2001, além da existência do ADA, que não foi comprovada, a área de reserva legal deveria estar averbada à época da ocorrência do seu fato gerador (01/01/2001); no entanto, essa exigência também não foi atendida pois, apenas em 09/05/2005 (fls. 161, 165, 171/173 e 175), foram efetuadas as averbações de áreas de reserva legal que somavam uma área total de 674,56 ha. Portanto, à época do fato gerador não havia averbação da área de reserva legal de 1.165,8 ha que justificasse sua exclusão na DITR/2001.

Das áreas imprecisas e das áreas inundadas

Ainda, segundo as alegações da recorrente, Laudo Agrônomo (fls. 23/30 e 183/191) demonstraria a existência de uma área inexplorável/inaproveitável de 533,0 ha, sendo 250,0 ha com afloramentos rochosos e 283,0 ha de áreas inundadas, que caberiam ser excluídas de tributação, pois estariam incluídas na área de utilização limitada.

Com o advento da Lei nº 9.393/1996, passaram a ser excluídas da área total do imóvel, para efeito de cálculo da área tributável, somente as áreas imprestáveis declaradas como de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, não sendo suficiente a apresentação de Laudo Técnico, mesmo que elaborado por profissional habilitado. É o que se depreende do art. 10, parágrafo 1º, inciso II, alínea “c”, da referida Lei, *verbis*:

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

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

I – (omissis)

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

a) (omissis);

b) (omissis);

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;”(grifei)

Este dispositivo citado não precisa de regulamentação, pois é auto-aplicável e tem eficácia imediata.

No presente caso, não consta dos autos nenhum ato de órgão federal ou estadual declarando a referida área como de interesse ecológico e está clara, na legislação de regência, a necessidade desse reconhecimento, em ato individual e específico, como condição para excluir as áreas, ditas imprestáveis, da área tributável do imóvel.

Quanto às áreas inundadas, elas são constituídas pelas: Lagoa dos Ingleses e Lagoa Miguelão, num total de 283,0 ha.

A existência destas lagoas é confirmada por documentos trazidos aos autos: Laudo Agrônômico (fls. 22 a 30), Planta de Uso do Solo (fls. 47), Plantas do imóvel (fls. 48 e 52).

Esta área de lagoas deve ser excluída da área tributável do imóvel uma vez que, efetivamente, não se forma o vínculo jurídico tributário entre a União e a recorrente, que não é contribuinte do Imposto Territorial sobre a aquela área, pois o domínio do particular sobre as lagoas é expressamente afastado pelo inciso I, do art. 1º da Lei nº 9.433, de 1997, *verbis*:

“Art. 1º A Política Nacional de Recursos Hídricos baseia-se nos seguintes fundamentos:

I - a água é um bem de domínio público;

(...).”



Nesse sentido, trago à colação trecho de obra especialmente dedicada ao tema (Águas - Aspectos Jurídicos e Ambientais. Coordenador Vladimir Passos de Freitas. Curitiba. Juruá, 2002, 2ª ed. pp. 39/40)

“Tem-se assim que, com o novo disciplinamento dado às águas pela vigente Constituição Federal e pela mencionada Lei 9.433, o Código de Águas (Decreto 24.643, de 10.07.1934) ficou superado, por incompatibilidade, em vários aspectos, mas sobretudo na parte que conceituava e classificava as águas em águas públicas, águas comuns e águas particulares. Pela nova ordem constitucional, as águas serão sempre públicas e isso vem ratificado, expressamente, no art. 1º, inc. I, da Lei 9.433, ao preceituar que a água é um bem de domínio público. Já não há, portanto, águas particulares.” (grifo original)

Ante ao exposto, voto no sentido de excluir, da área tributável do imóvel, a área de 283,0 ha de lagoas.

Da Área Utilizada com Pastagens

A DRJ manteve a glosa da área de pastagens de 200,0 ha, informada na DITR/2001, por não terem sido apresentados comprovantes da existência de qualquer rebanho no imóvel no ano-base de 2000, uma vez que os documentos trazidos pelo contribuinte (fls. 54/78) referiam-se aos anos-base de 2004 e 2005.

Em sede de recurso voluntário, a recorrente apresentou contrato de arrendamento de propriedade rural para exploração pecuária (fls. 274/277). A gleba de terra objeto do arrendamento é constituída de uma área de 200 ha, e o arrendamento teria vigência no período de 01/01/2000 a 31/12/2006, sendo, também, estabelecido o número máximo de 195 cabeças de gado.

A lei nº 9.393/1996 admite, para comprovação da área de pastagens, a utilização de dados fornecidos pelo arrendatário ou parceiro:

“Lei nº 9.393/1996

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:

(...)

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

(...)

b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;

(...)

§ 4º Para os fins do inciso V do § 1º, o contribuinte poderá valer-se dos dados sobre a área utilizada e respectiva produção, fornecidos pelo

arrendatário ou parceiro, quando o imóvel, ou parte dele, estiver sendo explorado em regime de arrendamento ou parceria". (grifei)

A recorrente apresentou declaração do arrendatário (fls. 279) de que manteve uma média de 190 cabeças de gado, no imóvel, no ano de 2000, no entanto, tal declaração não veio acompanhada de documentos, tais como fichas de vacinação, notas fiscais do produtor e de compra de vacinas, demonstrativo de movimentação de gado, etc., que pudessem comprovar o que foi declarado.

A recorrente não apresentou tais documentos, apesar de que haver sido intimada a apresentar tais documentos (intimação de fls. 02/03) no início da fiscalização e, na decisão recorrida, ter ficado ciente de que a motivação para manutenção da glosa da área de pastagens foi a não apresentação de documentos capazes de comprovar que fora observado o referido índice de rendimento mínimo com pecuária (0,90 cabeça por hectare) para a região onde está situado o imóvel rural.

Portanto, entendo que deva ser mantida a glosa da área de pastagens informada na DITR/2001 (200,0 ha), por não terem sido apresentados comprovantes da existência de rebanho no imóvel, no ano-base de 2000.

Da progressividade das alíquotas do ITR e da mudança de critério jurídico

No que diz respeito à pretensa inconstitucionalidade que atingiria o artigo 11 da Lei nº 9.393/96 e a tabela de alíquotas a ela anexa, pois que se revelariam parcialmente incompatíveis com a Constituição Federal, já que esta prevê a variação da alíquota do ITR apenas em função da produtividade e a lei a faz variar em função da produtividade e do tamanho do imóvel, entendo não ser este controle de constitucionalidade atribuição dos órgãos administrativos, mas sim do Poder Judiciário e, excepcionalmente, do Poder Legislativo.

Somente excepcionalmente, é autorizado à Administração Pública a negativa de vigência à lei. De acordo com o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, "as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta". O que não se aplica às questões levantadas pela recorrente, pois a expressão "de forma inequívoca e definitiva" segundo o Parecer PGFN/CRE/Nº 948/98 (item 4 "c"), corresponde a:

- decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal;
- decisão Plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela.

Por sua vez, o Regimento do Conselho de Contribuintes dispõe, em seu art. 49, que:

"Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993."

As arguições feitas pela recorrente não se enquadram em nenhuma das hipóteses de exceção anteriormente citadas.

Finalmente, já se assentou, no âmbito deste Conselho, que as instâncias administrativas, de 1º ou 2º grau, carecem de competência para apreciar inconstitucionalidade de lei, de forma que agiu corretamente a DRJ/Campinas em não julgar os incidentes de inconstitucionalidade levantados, com também não cabe a este Conselho fazê-lo.

Também não procede a alegação da recorrente de que houve mudança de critério jurídico adotado pela fiscalização do ITR, uma vez que até o ano 2000, a fiscalização vinha homologando a DITR apresentada pela recorrente e, conseqüentemente, aceitando as áreas de utilização limitada e de pastagem declaradas, sem qualquer questionamento.

O art. 149, V do CTN estabelece que o lançamento será revisto de ofício quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte do sujeito passivo na atividade que a lei lhe atribui de apurar o imposto e antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Esta revisão poderá ser feita enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

O fato de a Fazenda Pública não ter revisto de ofício e, conseqüentemente, descoberto a inexatidão das declarações do contribuinte em relação a exercícios anteriores, não significa, de forma alguma, mudança de critério jurídico.

Ante todo o exposto, voto por AFASTAR A PRELIMINAR DE NULIDADE e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO para excluir a área de 283,0 ha de lagoas da área tributável do imóvel.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2009.


CELSON LOPES PEREIRA NETO - Relator

