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

Processo nº	10680.013648/2006-91
Recurso nº	340.782 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2202-00.548 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de maio de 2010
Matéria	ITR - Ano(s): 2001 e 2002.
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL
	AGRO INDUSTRIAL BELA VISTA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001, 2002

RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE MÍNIMO DE ALÇADA - NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de apelo de ofício quando, em face de determinação superveniente à formalização do recurso, o limite mínimo de alçada não é alcançado

ITR - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.

Sendo a apuração e o pagamento do ITR efetuados pelo contribuinte, nos termos do artigo 10, da Lei nº 9.393, de 1996, e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 01 de janeiro (art. 150, § 4º do CTN).

Recurso de Ofício não conhecido.

Argüição de decadência do recurso voluntário acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso de Ofício, por perda de objeto e, quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, acolher a argüição de decadência suscitada pelo Recorrente, para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2001 e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Nelson Mallmann, que proviam parcialmente o recurso para excluir da base de cálculo do imposto a área referente a reserva legal.

Nelson Mallmann - Presidente

Pedro Anan Júnior - Relator

EDITADO EM: 27 SET 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Helenilson Cunha Pontes e Nelson Mallmann (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra o contribuinte Agro Industrial Bela Vista Ltda., inscrita no CNPJ sob o número 17.471.442/0001-19 foi lavrado em 06 de dezembro de 2006, auto de infração de fls. 04, 128/138, onde se exige o crédito tributário de Imposto Territorial Rural – ITR, dos exercícios de 2001 e 2002, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Bela Vista" (NIRF 3.578.768-6), localizado no Município de Sarzedo – MG.

O contribuinte foi intimado para apresentar documentos no intuito de comprovar os dados informados nas DITR's, dos exercícios de 2001 e 2002.

Após esgotado o prazo para apresentação de documentos, e não ter sido apresentado nenhum documento pelo contribuinte, a autoridade lançadora efetuou a análise dos documentos de fls. 22/127, e os dados informados nas DITR's, e efetuou a glosa das áreas declaradas como preservação permanente, utilização limitada, produção vegetal, pastagens, além de rejeitar o valor do VTN declarado, arbitrando o valor com base nos dados constantes no SIPT, culminando na lavratura do auto de infração conforme demonstrativo de fls. 131 e 132.

O contribuinte foi intimado do auto de infração, e protocolou a impugnação de fls. 147 a 170.

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu, por unanimidade pela improcedência parcial do lançamento através do acórdão da 1ª Turma da DRJ/BSA nº 03-22.299, de 12/09/2007, às fls. 302/327, cuja síntese da decisão segue abaixo:

> *"Assunto: Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR*
>
> *Exercício: 2001, 2002*
>
> *ITR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.*
>
> *Tendo em vista o pagamento em atraso, realizado após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, fica afastada, no caso, a hipótese de decadência, aplicando-se, para fins de contagem do prazo decadencial, a regra prevista no art. 173, I, do CTN, de acordo com o entendimento da RFB.*
>
> *DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA*
>
> *Tendo o contribuinte sido cientificado da lavratura do auto de infração, compreendido as matérias tributadas e exercido de forma plena, dentro do prazo legal, o seu direito de defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.*
>
> *DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL E DAS ÁREAS DE PRODUTOS VEGETAIS OCUPADAS COM BENFEITORIAS.*

Estando as alegações do contribuinte devidamente embasadas em documentos hábeis, cabe acatar as alterações pretendidas em relação à área total do imóvel, às áreas utilizadas com produtos vegetais e ocupadas com benfeitorias, adequando a exigência à sua realidade fática

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL

Nos termos exigidos pela fiscalização e observada a legislação de regência, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA

DO REBANHO E DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA

Com base no rebanho comprovado, cabe recalcular a área servida de pastagens do imóvel, para efeito de apuração do seu Grau de Utilização. 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 pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel

DO VALOR DA TERRA NUA – VTN

Cabe rever os VTN arbitrados pela fiscalização, quando apresentado Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel rural avaliado, a preços dos anos abrangidos pela ação fiscal, bem como a existência de características particulares desfavoráveis, que justificam o valor apurado pelo autor do trabalho

MULTA DE OFÍCIO DE 112,5%

Não restando caracterizada a tentativa de obstruir ou retardar a fiscalização, é de se cancelar o agravamento da multa de ofício de 112,5%, cabendo a mesma ser fixada no percentual genérico de 75%, a incidir sobre o imposto suplementar remanescente.

Lançamento Procedente em Parte.

Houve recurso de ofício por parte da DRJ de Brasília, e voluntário por parte do contribuinte que foi apresentado tempestivamente, de fls. 335 a 350, onde o contribuinte alega em síntese:

a) que ocorreu a decadência relativo ao exercício de 2001;

b) que seja reformada a decisão relativa a glosa das áreas de reserva legal e preservação permanente, sendo as mesmas retiradas da base tributável do imposto devido;

c) seja reconhecida a inconstitucionalidade do art. 44, I, da Lei 9.430, de 1996, para que não seja aplicada a multa de 75%, por a mesma ter natureza confiscatória;

d) não seja aplicada a taxa SELIC relativo aos juros de mora, por não ser lícita a cobrança de juros remuneratórios.

É o relatório

Voto

Conselheiro Pedro Anan Júnior - Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pelo Presidente da Delegacia Regional de Julgamento de Brasilia.

Como se verifica dos autos, a autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu, por unanimidade pela improcedência parcial do lançamento através do acórdão da 1ª Turma da DRJ/BSA nº nº 03-22.299, de 12/09/2007, às fls. 302/327, ensejando recurso de ofício nos termos do art. 34 do Decreto 70.235/1972 combinado com a Portaria MF nº 375/ 2001.

Não obstante, há fato superveniente que impede o conhecimento do presente recurso de ofício.

Isto porque com a edição da Portaria MF nº 3, de 2008, que elevou de R$ 500.000,00 para R$ 1.000.000,00 o limite de alçada, aplicando-o ainda apenas à soma de principal e encargos de multa, o valor exonerado pela decisão de primeira instância não ensejaria a revisão de ofício da r. decisão.

Com efeito, nos termos da decisão de primeira instância o montante exonerado pela decisão da DRJ é de valor inferior ao novo limite estabelecido, igual a R$ 1.000.000,00, para imposto e encargos de multa somados.

Resta claro, portanto, que o presente recurso de ofício perdeu seu objeto em decorrência de legislação superveniente. Ante o exposto, voto no sentido de dele NÃO CONHECER.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, preenche os requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Antes de mais nada devemos analisar a preliminar de decadência argüida pelo Recorrente.

DECADÊNCIA

Podemos verificar que trata-se de atuação referente aos exercícios de 2001 e 2002, sendo que o auto de infração foi lavrado em 21 de dezembro 2006.

No que diz respeito ao lançamento referente ao exercício de 2001. Como o ITR é um tributo sujeito a homologação, nos termos do que dispõe o artigo 10, da Lei nº 9.393, de 1996. entendo que devemos aplicar ao presente caso, para fins de contagem do início do prazo decadencial o disposto no parágrafo 4°, do artigo 150 do CTN, ou seja o prazo se inicia a partir do fato gerador do tributo que no caso do ITR ocorre em 1 de janeiro de cada ano-calendário:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

Desta forma, como houve o fato gerador do tributo ocorreu em 01 de janeiro de 2001, e o auto de infração só foi lavrado em dezembro de 2006, entendo que operou-se a decadência em constituir o crédito tributário no presente caso referente ao exercício de 2001. Desta forma, acolho da preliminar arguida pelo Recorrente, no que diz respeito ao exercício de 2001.

RESERVA LEGAL E ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Trata-se de lançamento fiscal de ITR, exercícios de 2002, derivado de glosa de área de preservação permanente e reserva legal, por ter o sujeito passivo não protocolado do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA.

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de preservação permanente e reserva legal da apuração da base de cálculo do ITR, exercícios 2001 e 2002, só seria possível se o contribuinte tivesse protocolado o ADA junto ao IBAMA.

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, aqüícola 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 á 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, aqüícola ou florestal, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias e os elementos redutores da área tributável, entre os quais destacam-se 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 aqüícola, 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 que diz respeito a reserva legal ou área de utilização limitada e a área de preservação permanente, entendo que deve prevalecer no presente caso a verdade material, ou seja apesar do Recorrente não ter protocolado o ADA, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão. 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 caso em concreto no que diz respeito a reserva legal o contribuinte efetuou a averbação de tal área no registro de imóveis em 1992, conforme podemos verificar nos documento de fls. 241 a 255, isso tudo foi ratificado através do laudo de avaliação de fls. 221 a 237.

No que diz respeito a área de preservação permanente, entendo que assiste razão ao Recorrente apesar de não ter protocolado o ADA, o laudo de fls. 221 a 237, demonstra que referida área são inaproveitáveis.

Deixo de apreciar as questões relativas aos juros SELIC e multa, uma vez que por ter acatado o mérito elas ficaram superadas.

Neste sentido, dou provimento ao recurso do contribuinte.

Pedro Anan Junior

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: **10680.013648/2006-91**
Recurso nº: **340.782**

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **2202-00.548.**

Brasília/DF, 27 SET 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

( ) Apenas com Ciência

( ) Com Recurso Especial

( ) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ----------/----------/----------

Procurador(a) da Fazenda Nacional