



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 10820.000536/2004-67  
**Recurso nº** 137.231 Voluntário  
**Matéria** ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Acórdão nº** 302-39.457  
**Sessão de** 20 de maio de 2008  
**Recorrente** ANALTIVA SILVA JUNQUEIRA DE ANDRADE  
**Recorrida** DRJ-CAMPO GRANDE/MS

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

Exercício: 2000

**CONSTITUCIONALIDADE DE LEI**

As autoridades e órgãos administrativos não possuem competência para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

**PRESERVAÇÃO PERMANENTE/UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.**

Não reconhecidas como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, incide o imposto sobre a área declarada como de preservação permanente. A área de reserva legal averbada a margem do Registro de Imóvel permite reconhecer a exclusão da base tributável.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora. O Conselheiro Corinto Oliveira Machado votou pela conclusão. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Beatriz Veríssimo de Sena que davam provimento integral.



JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Adoto na íntegra o relatório e voto da instância *a quo*, como parte de meu relatório.

*“Trata o presente processo do Auto de Infração/Anexos, fls. 01/12, através do qual se exige, do interessado, o Imposto Territorial Rural – ITR, relativo ao exercício de 2000, no valor original de R\$ 129.299,28, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, incidente sobre o imóvel rural denominado “Fazenda Macaúbas”, com NIRF – Número do Imóvel na Receita Federal – 3.568.484-4, localizado no município de Santo Antônio de Aracanguá/SP.*

*De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 04, foram glosadas as áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada informadas na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial – DITR (DIAC/DIAT), em virtude do não cumprimento dos requisitos estabelecidos para permitir sua exclusão da incidência do imposto.*

*As alterações no cálculo do imposto estão demonstradas à fl. 05. As glosas efetuadas culminaram com a redução do grau de utilização de 100,0% para 58,7%, com a conseqüente alteração da alíquota aplicável do imposto, de 0,30% para 3,40%, conforme a tabela mencionada no art. 11 da Lei nº 9.393/96. Conseqüentemente, a área tributável sofreu aumento de 1.190,2 ha para 2.021,1 ha.*

*A interessada apresentou impugnação tempestivamente, fls. 72/88, esboçando seus argumentos como segue abaixo:*

*“É proprietária e possuidora do imóvel rural que tem a denominação especial de Fazenda Macaúba”, situada no município de Santo Antônio do Aracanguá, da comarca de Araçatuba, com a área atual de 2.021.10 hectares, cadastrado na Receita Federal sob nº 3568484-4 para fins de lançamento do Imposto Territorial Rural - ITR. A área original do imóvel era 2.034.10 hectares, da qual foi desmembrada a fração correspondente, em números arredondados, a 13,00 hectares, objeto da Matrícula nº 49.485, para efeito de sua incorporação ao perímetro urbano da cidade de Santo Antônio do Aracanguá.*

*No exercício de 2000, apresentou junto à Receita Federal, o Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT, e efetuando o pagamento no valor do tributo regularmente apurado, da ordem de R\$ 3.002,88 (três mil e dois reais e oitenta e oito centavos.*

*Agiu de acordo com o estabelecido no artigo 10, § 1º, da lei de regência do ITR, excluindo da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal verdadeiramente existentes no imóvel, e as terras ocupadas por benfeitorias, igualmente isentas do tributo.*

*Após 04 (quatro) anos do lançamento e pagamento do imposto, a Delegacia da Receita Federal de Araçatuba, em trabalho de revisão interna de Declaração do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício de 2000, glosou as áreas de Reserva Legal (“RL”) e de Preservação Permanente*

*("APP") do imóvel pela ausência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emanado do Ibama, e da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel.*

*Conseqüentemente toda a extensão superficial da fazenda ficou sujeita ao ITR, excluída pequena parcela de 10.00 ha (dez hectares) ocupada por benfeitorias. Estando o lançamento de ofício sujeito à multa de 75% e juros moratórios, resultando no valor do crédito tributário de R\$ 129.299,28.*

*Não se encontra correta a cobrança do crédito constante do Auto de Infração, se bem examinada à luz do bom Direito, ou seja, do sistema legislativo que rege o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, de competência da União Federal, ao teor da discriminação feita pela Constituição Republicana em vigor (art. 153 inciso VI).*

*Transcreveu o artigo 10 da Lei nº 9.393/1996. Omissis.*

*Excluiu as frações das áreas do imóvel caracterizadas como preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal bem como as ocupadas com benfeitorias conforme legislação.*

*No entanto, a autoridade fazendária entendeu, enganadamente, que o tributo deve incidir também sobre as áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, porque a primeira não se encontra averbada à margem dos registros imobiliários, e ambas não são objeto de Ato Declaratório do IBAMA.*

*Para justificar a não obrigatoriedade da exigência do ADA e da averbação na matrícula do imóvel a impugnante mencionou e transcreveu a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que, alterando o "Código Florestal", também acrescentou a alínea "d" ao § 1º e o § 7º ao artigo 10 da Lei Federal nº 9.393/96. Omissis.*

*A dispensa da comprovação prévia da existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente reside num fato inquestionável: ou elas existem de fato e valem por si mesmas, isto é, pela sua presença física no imóvel, ou, então, não existem e, comprovada esta hipótese, incide a penalidade prevista no mesmo dispositivo.*

*As áreas de preservação permanente são protegidas pelo Poder Público, mormente em relação à flora e à fauna e, por via reflexa, à população humana. Tanto podem ser as florestas instituídas pelo Código Florestal (as referidas nas alíneas do artigo 2º), como aquelas florestas e demais formas de vegetação natural instituídas pelo Poder Público e as reservas legais tem por finalidade assegurar a conservação da vegetação, bem assim dos recursos naturais nela existentes e da biota.*

*Assim, a Lei n 9.393/96, quando de sua redação, limitou-se a instituir o tributo e a traçar suas particularidades, inclusive dispondo acerca da isenção sobre as áreas acima referidas, afastando-as da base de cálculo do imposto, porém não impôs quaisquer condições para o exercício de tal direito.*

*Assim, não há base fática e jurídica para a Receita Federal fazer incidir o tributo sobre a totalidade da área da fazenda, excetuada a pequena parcela ocupada por benfeitorias e acessões. No contencioso administrativo, cabia ao Fisco demonstrar a inexatidão dos dados informados pela proprietária, como*

*era e é de rigor e não se apegar a filigranas burocráticas para saciar sua gulodice arrecadadora.*

*A imposição do auto de infração pelo Fisco configura séria e profunda afronta ao princípio da legalidade da tributação, (nullum tributum sine lege) também conhecido como princípio da tipicidade da tributação, consagrado nos artigos 3º. Omissis.*

*Transcreveu o art. 97 do Código Tributário Nacional. Omissis*

*Citou ementas de acórdãos do Tribunal Regional Federal (TRF), justificar que as áreas de preservação permanente e reserva legal independem de declaração do Poder Público.*

*Instruíram os autos os documentos de fls. 103/124, constando, entre outros, de cópia da matrícula, recibo de entrega da declaração do ITR/2000, DITR e Acórdão do TRF.*

*É o relatório.*

#### **VOTO**

*A impugnação apresentada é tempestiva e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores. Assim sendo, dela tomo conhecimento.*

*Quanto às questões de violação aos princípios constitucionais, saliente-se que não cabe a apreciação desta matéria na esfera administrativa, pois, compete a esta Delegacia julgar administrativamente os processos de exigência de créditos tributários relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Luiz Henrique Barros de Arruda em sua obra "Processo Administrativo Fiscal" (Editora Resenha Tributária - 2ª Edição) esclarece a respeito do tema o seguinte:*

*"A função dos órgãos de jurisdição administrativa consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou decisões das autoridades a que com as normas legais vigentes".*

*E conclui que:*

*"falece-lhes, como falece aos órgãos do Poder Executivo criados para desempenhar atribuições equivalentes, competência para pronunciar-se a respeito da conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente nela previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário".*

*Logo, em obediência ao próprio princípio da legalidade objetiva, estampado na Constituição Federal, durante todo o curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar argüições de aspectos da constitucionalidade do lançamento.*

*Podemos citar aí da Hugo de Brito Machado, em temas de Direito Tributário, pág. 134, Editora Revista dos Tribunais/1994:*

*“Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante ao argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la, sujeita-se a pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Tratando-se de inconstitucionalidade já declarada, o inconformado há de provocar o judiciário”.*

*Com a entrada em vigor da Lei n.º 9.393/96, o ITR passou a ser lançado por homologação, modalidade na qual cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme disposto em seu art. 10, caput, e no art. 150 da Lei n.º 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN:*

*Lei n.º 9.393/96:*

*“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.”*

*Lei n.º 5.172/66:*

*“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.”*

*A lavratura do Auto de Infração, relativo ao exercício de 2000, foi efetuada após alteração na declaração do contribuinte, conforme art. 14 da Lei n.º 9.393/96, por não terem sido comprovados os dados ali declarados.*

*No Manual para Preenchimento da Declaração do ITR de 2000, constaram as instruções gerais, (fl. 06), que não seria exigida anexação de qualquer documento comprobatório à declaração, porém o contribuinte deve guardar em seu poder os documentos utilizados para o preenchimento da declaração, visto que a SRF poderá solicitar a comprovação dos dados declarados. Logo, não há necessidade de comprovar as informações pertinentes à determinação do valor do imposto, seja na data de ocorrência do fato gerador do tributo, seja na apresentação da DITR, ou na data do pagamento. Porém, se no procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do sujeito passivo forem apuradas irregularidades, este estará sujeito ao lançamento de ofício, com amparo no art. 14 da Lei n.º 9.393/96:*

*“Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de sub-avaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.”*

*Em se tratando de áreas de preservação permanente e utilização limitada, é necessário que o contribuinte faça prova, quando intimado, da efetiva existência das referidas áreas. Na atividade de revisão interna das declarações, pode a autoridade exigir a apresentação de elementos de prova necessários a firmar a convicção da veracidade das informações prestadas pelo contribuinte.*

*Com referência à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprestáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual.*

*O amparo legal para essas instruções encontra-se no art. 10, § 1º, inc. II, da Lei nº 9.393/96:*

*“Art. 10 – (...)*

*§ 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;*

*b) 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 na alínea anterior;*

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

*São de Preservação Permanente as áreas do imóvel ocupadas com florestas e demais formas de vegetação natural de que trata o art. 2º da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), com as alterações de redação introduzidas pela Lei nº 7.803/89.*

*Como exemplo de áreas de preservação permanente ipso jure (de pleno direito), cabe citar as áreas com florestas e demais formas de vegetação natural situadas:*

*I - ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima, em metros, seja:*

*a) de 30 m para os cursos d'água de menos de 10 m de largura;*

*b) de 50 m para os cursos d'água que tenham de 10 a 50 m de largura;*

*c) de 100 m para os cursos d'água que tenham de 50 a 200 m de largura;*

- d) *de 200 m para os cursos d'água que tenham de 200 a 600 m de largura;*
- e) *de 500 m para os cursos d'água que tenham de largura superior a 600 m.*

*II - ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;*

*III - nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 m de largura;*

*IV - no topo de morros, montes, montanhas e serras;*

*V - nas encostas ou parte destas com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;*

*VI - nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;*

*VII - nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 m em projeções horizontais;*

*VIII - em altitude superior a 1.800 m, qualquer que seja a vegetação.*

*157. Para efeito do ITR, há outras áreas do imóvel que podem ser consideradas de preservação permanente?*

*Em função do art. 3º da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), consideram-se também de preservação permanente, quando assim reconhecidas ou declaradas pelo Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:*

- a) *a atenuar a erosão das terras;*
- b) *a fixar dunas;*
- c) *a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;*
- d) *a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;*
- e) *a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*
- f) *a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) *a manter o ambiente necessário a vida das populações silvícolas;*
- h) *a assegurar condições de bem-estar público.*

*158. Quais as condições exigidas para excluir as áreas de preservação permanente de que tratam os arts. 2º e 3º do Código Florestal da incidência do ITR?*

*A área de reserva legal segundo o art. 16, da Lei nº 4.771/65, alterada pela Lei nº 7.803/1989, (Código Florestal), terá que ser averbada à margem da matrícula do imóvel, in verbis:*

*“Art. 16 - (...)*

*§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.”*

*As alterações legislativas posteriores mantiveram a obrigatoriedade, como se depreende do art. 1º da Medida Provisória nº 2.166/2001, que, entre outras coisas, deu nova redação ao dispositivo:*

*“Art. 16 - (...)*

*§ 8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.”*

*Assim, a exclusão da tributação da referida área permanece condicionada à comprovação do cumprimento de uma obrigação prevista na lei que, no caso, a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel.*

*Relativamente ao prazo para o cumprimento da obrigação, o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador do imposto, conforme prescrito no art. 144 do CTN, e o art. 1º, caput, da Lei n. 9.393/96, estabelece o dia 1º de janeiro de cada ano como o de sua ocorrência para o ITR. Assim, as áreas de reserva legal, integrantes da área de utilização limitada, somente podem ser excluídas de tributação se averbadas à margem da matrícula do imóvel até a data de ocorrência do fato gerador do ITR do correspondente exercício.*

*Esse prazo, atualmente, consta expressamente no art. 12, § 1º, do Decreto nº 4.382/2002 – Regulamento do ITR, que consolidou toda a legislação desse imposto, da seguinte forma:*

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

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

*Portanto, para a exclusão da área de reserva legal da incidência do ITR, sua averbação deve ser feita até a data de ocorrência do fato gerador no exercício considerado, que ocorre em 1º de janeiro.*

*Insta salientar que a denominação como áreas de utilização limitada deixou de constar na Lei n° 9.393/96, porém foi adotada nos atos infra-legais para referir-se ao conjunto das áreas de reserva legal, de reserva particular do patrimônio natural, e das áreas imprestáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual. Somente essas áreas, indicadas no § 1º, inc. II, do art. 10, da Lei n° 9.393/96 são isentas, enquanto que as demais, ainda que tenham de alguma forma sua exploração restrita, submetem-se à tributação normalmente, e integram a área aproveitável do imóvel para fins de cálculo do grau de utilização. A existência dessas áreas na propriedade deve ser comprovada por meio idôneo a cada caso e, em geral, requerem a averbação na matrícula do imóvel, além de anterior procedimento específico para cada caso.*

*Não há obrigatoriedade de averbar as áreas de preservação permanente, à margem da matrícula do imóvel, no entanto poderão ser comprovadas, quando necessário, mediante laudo técnico, elaborado por profissional habilitado, com a Anotação de Responsabilidade Técnica, devidamente registrada no CREA, que identifique e caracterize as áreas de preservação permanente existente no imóvel, de acordo com os arts. 2º e 3º da Lei n° 4.771/65, juntando também, para as áreas previstas no art. 3º, o ato do poder público que assim as declare. A conservação das áreas de preservação permanente é um ônus ao proprietário ou ao detentor de direitos sobre o imóvel, visto que reduz a possibilidade de auferir frutos econômicos na sua exploração. Esse ônus é estabelecido para determinadas áreas, indicadas no art. 2º da Lei n° 4.771/65, sem outras condições. No caso do art. 3º, da mesma lei, o ônus existe apenas quando o poder público estabelecer as áreas de preservação permanente para as finalidades ali indicadas. Em ambos caso, cabe ao Estado fiscalizar a efetiva preservação dessas áreas, punindo, de acordo com a lei, as infrações que forem constatadas.*

*De acordo com as instruções de preenchimento da DITR a exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, da área tributável do imóvel, está condicionada à protocolização, junto ao IBAMA, no prazo de seis meses, contado da data final do período de entrega da declaração do ITR, do Ato Declaratório Ambiental, informando essas áreas:*

*DITR/2000:*

*“As Áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e de Utilização Limitada serão reconhecidas mediante expedição de Ato Declaratório Ambiental - ADA do IBAMA, ou de órgão delegado por meio de convênio, para fins de apuração do ITR (Portaria IBAMA n° 162, de 1997).*

*As Áreas de Reserva Legal, para fins de obtenção do ADA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. As Áreas de Preservação Permanente que compõem a Área de Reserva Legal estão dispensadas da referida averbação, nos termos da MP n°1.956, de 2000.*

*O contribuinte deverá protocolar requerimento junto ao IBAMA solicitando o ADA, no prazo de seis meses, contado da data final do período de entrega da declaração do ITR:*

*-se o imóvel teve alterada a área de interesse ambiental em relação à declaração do ITR de 1999; ou*

*-se o imóvel estiver sendo declarado pela primeira vez.*

*Se o contribuinte não fizer o requerimento, ou se este não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido.”*

*A data final para a entrega da DITR, no exercício 2000, de acordo com o art. 3º, da Instrução Normativa SRF nº 75/2000, foi 29 de setembro daquele ano, portanto, sendo seguida a orientação transcrita, deveria o Ato Declaratório Ambiental ser protocolizado até 31/03/2001.*

*A obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental e o respectivo prazo foram inicialmente expressos no art. 10, da Instrução Normativa/SRF nº 43/97, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa/SRF nº 67/97, de acordo com o art. 10 da Lei nº 9.393/96, que atribuiu à Receita Federal a competência para estabelecer as condições e prazos relativos à apuração e pagamento do ITR. Sobre o mesmo assunto, dispôs o Ibama através das Portarias nº 162, de 18 de Dezembro de 1997 e nº 152-N, de 10 de novembro de 1998.*

*O art. 17, da Instrução Normativa/SRF nº 73/2000, e o art. 11, da Instrução Normativa/SRF nº 75/2000, mantiveram a exigência do ADA:*

*Instrução Normativa/SRF nº 73/2000:*

*“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 – 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 a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; e*

*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.”*

*Instrução Normativa/SRF nº 75/2000:*

*“Art. 11. O contribuinte deverá providenciar, junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, no prazo de seis meses, contados do prazo estabelecido no art.*

3º, o Ato Declaratório Ambiental – ADA – a que se refere o art. 17 da IN SRF 73, de 2000, se:

I – o imóvel teve alterada a área de interesse ambiental em relação à área declarada no ano anterior; ou

II – o imóvel está sendo declarado pela primeira vez.”

Ainda sobre a matéria, deve-se mencionar o art. 17-O, caput e § 1º, da Lei nº 6.938/81, com a nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000:

“Art. 1º. Os arts. 17-B, 17-C, 17-D, 17-F, 17-G, 17-H, 17-I e 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

Art. 17-O Os proprietários rurais que se beneficiarem com a 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 janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

(...)

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

O Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição, assim dispôs sobre a matéria, em seu art. 10:

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

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea “b”;

*VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").*

*(...)*

*§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR..*

*§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:*

*I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e*

*II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR."*

*A Solução de Consulta Interna nº 12, de 21/05/2003, expedida pela Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal, que tem por competência regimental interpretar a legislação tributária no âmbito dessa Secretaria, ratifica todo entendimento que neste voto vem sendo exposto, a respeito do ADA, conforme se verifica pela transcrição do trecho final do ato:*

*"3.1. Diante do exposto, conclui-se que, para fins de exclusão das áreas não tributáveis da incidência do ITR, o sujeito passivo deverá, cumulativamente:*

*a) atender a todas as condições exigidas para a caracterização de cada área declarada como não tributável; e*

*b) informar, obrigatoriamente, as áreas mencionadas no item "a" em ADA, protocolado no Ibama no prazo de seis meses, contado a partir do término do período de entrega da declaração, obrigatoriedade esta que foi imposta desde o exercício de 1997, com base na Instrução Normativa SRF nº 43/97, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 67/97, ambas de 1997; na Instrução Normativa SRF nº 73/00, de 2000, e a partir do exercício de 2001, com base na Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, e Instruções Normativas SRF nº 60, de 2001, e nº 256, de 2002.*

*3.2. Portanto, respondendo às questões formuladas na Consulta Interna:*

*a) a falta de ADA, protocolado no Ibama, implica o não reconhecimento pela SRF das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada;*

*b) a SRF deve exigir toda a documentação comprobatória das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada, inclusive o ADA*

*protocolado tempestivamente no Ibama, sendo que este não substitui os demais documentos exigíveis;*

*c) além de todos os demais documentos comprobatórios das áreas de preservação permanente ou de utilização limitada, deverá ser apresentada pelo contribuinte cópia do ADA entregue ao Ibama, não sendo suficiente a apresentação do protocolo de entrega, sendo que, na hipótese de descumprimento de tais exigências, ou se, após vistoria realizada pelo Ibama, seus técnicos verificarem que os dados constantes no Ato não coincidem com os efetivamente levantados e, por consequência, lavrarem, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, deverá ser apurado o ITR efetivamente devido e efetuado, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis."*

*Com base nos dispositivos expostos, fica claro que, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, da incidência do ITR, é obrigatória a protocolização do ADA, junto ao IBAMA, ou órgão conveniado, no prazo para isso fixado. Saliente-se que, embora o Regulamento tenha sido editado no ano de 2002, apenas consolidou a legislação vigente à época de sua edição, normalizando alguns de seus pontos, sem inovar na exigência, sendo, na matéria em apreço, aplicável para o lançamento do ITR do exercício considerado. Da mesma forma, a Solução de Consulta, datada de 2003, é igualmente aplicável.*

*Assim, na sistemática de lançamento por homologação, conforme já explicitado inicialmente neste voto, cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade fiscal. Até que decorra o prazo decadencial, pode essa autoridade examinar as informações que embasaram o lançamento. Apresentando-se tal situação, o contribuinte deverá comprovar o que foi declarado, e tal comprovação deve basear-se em documentos, única maneira de trazer para o processo fiscal as características do imóvel que e influenciaram na determinação do imposto.*

*Para comprovação das áreas isentas preservação permanente e reserva legal, a fiscalização, no caso, intimou o contribuinte para apresentar certidão e matrícula do imóvel, contendo a averbação da área de reserva legal e Ato Declaratório do Ibama.*

*Em atendimento à intimação fiscal, o contribuinte apresentou cópia da matrícula do imóvel sem averbação da área de reserva legal e não ficou comprovado que tenha sido protocolizado tempestivamente, perante o IBAMA ou órgão conveniado, o Ato Declaratório Ambiental indicando as áreas de interesse ambiental.*

*Em sede de impugnação, juntou os mesmos documentos já apresentados à fiscalização e, ainda, limitou-se a argumentar que as áreas de preservação permanente do art. 2º, da Lei nº 4.771/65 não precisam de nenhum ato do poder público para assim serem consideradas, e que caberia à fiscalização tributária aferir a área do imóvel para só então desconsiderá-las.*

*Cabe ressaltar, ainda que o ônus previsto no art. 2º da Lei nº 4.771/65 independe de manifestação específica do poder público, porém, o gozo da isenção tributária, pleiteada para as áreas que sofrem esse ônus, é condicionado à comprovação da existência das áreas e o cumprimento dos demais requisitos, por ser da própria essência do lançamento*

*por homologação e pelo fato de que o ônus da prova cabe a quem primeiro apresentou o fato e quem dele se beneficia. No caso, as áreas foram inicialmente indicadas na DITR, e a isenção beneficia o contribuinte, a quem cabe, por isso, o ônus de provar os fatos e o cumprimento das condições que, se satisfeitas, reduzem a incidência tributária.*

*Logo, para os tributos lançados por homologação, deve o contribuinte comprovar as informações constantes da declaração, quando assim exigido pela administração fiscal. Na falta dessa comprovação, deve ser realizado o lançamento de ofício, utilizando-se das informações disponíveis. Cabe ainda ressaltar que a autuação fiscal independe de verificação, no local, de que a cobertura vegetal nas áreas de interesse ambiental não tenha sido preservada. A fiscalização deve ser feita pelos órgãos de fiscalização ambiental, e não pela Receita Federal, por ser sua competência de administração tributária, e não ambiental. A fiscalização tributária verifica o cumprimento dos requisitos estabelecidos pela legislação, por exemplo, a averbação da área de reserva legal, a comprovação, mediante laudo técnico, da existência e dimensão das áreas de preservação permanente, e a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental, com a correta indicação dessas áreas. Não cumpridos tais requisitos, cabível a autuação fiscal, sem que com isso esteja havendo alguma forma de presunção quanto à inexistência ou falta de conservação daquelas áreas, e, tampouco, dependendo dessa constatação.*

*Assim, considerando que não foram comprovados os requisitos que permitiriam a exclusão, da área tributável do imóvel, das áreas previstas no inc. II, "a", art. 10 da Lei nº 9.393/96, devem ser consideradas procedentes as glosas efetuadas. Quanto à multa de ofício e a incidência de juros moratórios, a Portaria MF n.º 58, de 17 de março de 2006, determina, em seu artigo 7º, que os julgadores das Delegacias da Receita Federal de Julgamento observem as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários e aduaneiros.*

*Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a "sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...". Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o contribuinte não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "inter partes" e não "erga omnes".*

*As decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios, pois assim determina o inciso II, do art. 100, do Código Tributário Nacional:*

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

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa." (g.n.)*

*Cumpre salientar que, no âmbito do processo administrativo fiscal, inexistente norma legal que atribua às decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa tal efeito.*

*Sobre decisões judiciais, dispõe o Decreto nº 73.529, de 21 de janeiro de 1974:*

*“Art. 1º É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.*

*Art. 2º Observados os requisitos legais e regulamentares, as decisões judiciais a que se refere o art. 1º produzirão efeitos apenas em relação às partes que integram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados.”*

*Com isso, fica claro que as decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal.*

*Assim sendo, não há como alterar o lançamento, visto que não foram apresentados nos autos, documentos hábeis e idôneos suficientes para comprovar as áreas de preservação permanente e utilizada limitada/reserva legal como de interesse ambiental.*

*Isto posto e considerando tudo mais que dos autos consta VOTO pela procedência do lançamento ora impugnado”*

No mais, no recurso apresentado a este Conselho de Contribuintes encontramos os seguintes dados que considero importantes para a formação de convicção de meus pares e julgamento desta lide:

Às fls. 34 declaração do IBAMA Gerencia Executiva no Estado de São Paulo onde consta a existência de 630,0 ha de reserva legal e mais 74,0 ha de preservação permanente, em 31 de maio de 2002, constatadas em vistoria para efeito de início de processo para averbação de reserva legal;

Às fls 190, verso, averbação no registro de imóveis de reserva legal de 167,48 ha, correspondente a 20,42% do imóvel, em 20 de dezembro de 2005;

É o relatório.

## Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio o recurso interposto em nome de Analtiva Silva Junqueira de Andrade, em boa forma, inconformada com a decisão estampada no acórdão a seguir transcrito:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2000*

*Ementa: CONSTITUCIONALIDADE DE LEI*

*As autoridades e órgãos administrativos não possuem competência para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.*

*PRESERVAÇÃO PERMANENTE/UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.*

*Não reconhecidas como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, incide o imposto sobre a área declarada como de preservação permanente. A área de reserva somente poderá ser aceita se devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel à época do fato gerador do ITR.*

Conforme vimos no relatório e no recurso interposto, ficaram glosadas para os efeitos de conformação da base de cálculo do ITR exercício de 2000, 354,9 ha de área de preservação permanente e 476,0 ha de utilização limitada.

Manifestou-se da seguinte forma a autoridade julgadora a quo:

*“Em se tratando de áreas de preservação permanente e utilização limitada, é necessário que o contribuinte faça prova, quando intimado, da efetiva existência das referidas áreas. Na atividade de revisão interna das declarações, pode a autoridade exigir a apresentação de elementos de prova necessários a firmar a convicção da veracidade das informações prestadas pelo contribuinte.”*

No presente caso, não há ADA e tampouco requerimento dele. O documento às fls 34 declaração do IBAMA Gerencia Executiva no Estado de São Paulo onde consta a existência de 630,0 ha de reserva legal e mais 74,0 ha de preservação permanente, em 31 de maio de 2002, não se coaduna com a averbação, às fls 190, verso, de averbação no registro de imóveis de reserva legal de 167,48 ha, correspondente a 20,42% do imóvel, em 20 de dezembro de 2005;

Mesmo discordando dos fundamentos da decisão recorrida, uma vez que me curvo ao entendimento da matéria motivado pela edição da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e do Decreto 4.382, de 2002, que determinam a exigência do ADA a partir de 2001 e

a averbação da reserva legal à data do fato gerador à partir de 2002, não encontro razões para aceitar a totalidade da área de preservação permanente, por absoluta falta de qualquer documento que permita aceitá-la, e apenas posso entender como reconhecida a parte da reserva legal averbada, mesmo que em data posterior ao fato gerador, de 167,48 ha.

Assim sendo, dou provimento parcial ao recurso para considerar cabível a tributação sobre a área de preservação permanente e descabível a tributação sobre 167,48 ha de reserva legal.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2008

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Relatora