



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

Processo nº 10830.006721/2004-46
Recurso nº 137.436 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 302-39.412
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente FAZENDA PARAÍSO LTDA
Recorrida DRF-CAMPO GRANDE/MS

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

Exercício: 2000

**FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS INFORMAÇÕES
CONSTANTES DA DITR.**

Tendo sido objeto de fiscalização e não tendo logrado comprovar a correção das informações prestadas na DITR/2000, impõe-se a manutenção do lançamento de ofício, nos termos da do artigo 14, da Lei nº 9.393/1996.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da redatora designada. Vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, relator, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Beatriz Veríssimo de Sena. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

Redatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ricardo Paulo Rosa. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Adoto o relatório de primeira instância por bem traduzir os fatos da presente lide até aquela decisão.

Trata o presente processo do auto de infração e documentos correlatos de fls. 02 a 13, através do qual se exige, da interessada, o Imposto Territorial Rural – ITR, no valor original de R\$ 33.270,16, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, decorrentes de glosa das áreas de utilização limitada, informadas em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial – DITR (DIAC/DIAT), do exercício de 2000, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Paraíso”, com área total de 1.250,4 ha, Número do Imóvel – NIRF 3.363.676-1, localizado no município de São João da Boa Vista / SP.

As alterações no cálculo do imposto estão demonstradas à fl. 05. A glosa efetuada causou a redução do grau de utilização de 100,0% para 73,1% com a conseqüente alteração da alíquota aplicável do imposto, de 0,30% para 1,60%, conforme a tabela mencionada no art. 11 da Lei nº 9.393/96, dela constando em anexo. Ainda em decorrência da mesma glosa, a área tributável sofreu aumento de 893,1 ha para 1.207,2 ha, e o valor da terra nua tributável, que lhe é proporcional, aumentou para R\$ 2.414.273,26.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal e o Termo de Verificação Fiscal, fls. 04 e 08 a 11, a glosa da área de utilização limitada, de 314,1 ha, foi realizada por não ter sido atendida a intimação para a apresentar a documentação hábil e idônea para comprová-la, bem como não ter sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental, em que tal área seria também declarada.

A interessada apresentou impugnação tempestivamente, fls. 26 a 48, na qual, após qualificar-se, resumir a autuação, e afirmar que a autuação não merece subsistir, assim formula sua defesa, centrada nas questões do que é a reserva legal e da não exigibilidade do Ato Declaratório Ambiental:

“(…)

I.1 - DA NATUREZA DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA DECLARADA PELO IMPUGNANTE — ÁREA DE RESERVA LEGAL

A ‘área de utilização limitada’, como cediço, nada mais é do que gênero da qual a ‘área de reserva legal’ é espécie.

Afirmativa esta escorada no próprio artigo 16 da Instrução Normativa SRF nº 60, de 06/06/2001, in verbis:

(transcreve o dispositivo mencionado)

Ipsa facto, é inconteste que o contribuinte poderá declarar, a título de 'área de utilização limitada', área que se classifique como de 'reserva legal', pois, como dito, esta última (área de utilização limitada) nada mais é do que gênero do qual a outra é espécie (área de reserva legal).

Tanto o é que o Formulário do ADA — Ato Declaratório Ambiental traz como gênero as 'áreas de utilização limitada', e, dentre suas várias espécies, as 'áreas de reserva legal'.

Neste diapasão, prescreve o artigo 10, §4º, da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, que 'área de reserva legal é a área do imóvel onde não é permitido o corte raso das florestas.'

De igual forma dispõem os artigos 16, §2º, do Código Florestal, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18/07/1 989 e 11, caput, da Instrução Normativa SRF nº 256, de 11/12/2002.

Outrossim, e por expressa determinação legal – excetuando-se os imóveis rurais localizados na Amazônia Legal (sujeitam-se à reserva de 50% de sua área total) - todos os demais deverão manter, no mínimo, 20% da área total do imóvel ocupada por florestas, a título de área de reserva legal (artigo 10, §6º, da IN SRF nº 43/97).

Preceito este que foi rigorosamente cumprido pelo Impugnante, tanto que não foi objeto de autuação pelo Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal.

Neste diapasão, o Impugnante mantém no imóvel em exame — a título de área de utilização limitada (leia-se área de reserva legal) – 348,5 hectares, área esta que, como pode-se comprovar do Memorial Descritivo do imóvel (...), bem como demais documentos acostados pelo Impugnante, constitui-se de florestas e matas, ou, por outro giro verbal, em 'área de reserva legal'. Entretanto, e como prova da lisura de sua DITR/2000, o Impugnante declarou a título de área de utilização limitada — área de reserva legal — apenas 314,1 hectares, ou seja, área menor do que a existente em sua propriedade.

A natureza da área declarada pelo Impugnante não é objeto de contestação do Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal, tratando-se de fato incontroverso.

A irresignação do Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal consubstancia-se na inexistência de prévia obtenção, pelo

Impugnante, do ADA — Ato Declaratório Ambiental referente à área declarada como de 'utilização limitada' (leia-se área de reserva legal), obrigação esta que, como pode-se constatar do auto de infração em epígrafe, carece de previsão legal.

A autuação em epígrafe, conforme restará demonstrado, embasou-se única e exclusivamente no artigo 10, da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, o qual, frise-se, prescreve obrigações não previstas pela Lei nº 9.393, de 19/12/1996.

Portanto, e restando demonstrado que a 'área de utilização limitada' declarada pelo Impugnante nada mais é do que 'área de reserva legal', a qual, por disposição legal, deve ser excluída da base de cálculo do ITR, cumpre-nos analisar a ilegalidade da exigência de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental perpetrada pelo Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal, e a insubsistência da exigência fiscal dele decorrente.

1.2 - INEXISTÊNCIA DO DEVER DE APRESENTAR O ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL

Inicialmente, faz-se necessário ratificar que o auto de infração em epígrafe tem como fundamento suposto recolhimento a menor do ITR/2000 pelo Impugnante, face à alegada falta de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental referente à 'área de utilização limitada' por ele declarada.

Desde já percebe-se o equívoco incorrido pelo Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal, pois é fato que não existe nenhum dispositivo legal à amparar a sua pretensão de vincular a dedução da 'área de utilização limitada' (leia-se área de reserva legal) declarada pelo Impugnante à apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental.

Veja-se a redação do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, in verbis:

(transcreve o dispositivo mencionado)

Conforme se infere do artigo 10, §1º, alínea 'a', da Lei nº 9.393/96, não há exigência de apresentação da ADA — Ato Declaratório Ambiental para que, e somente assim, possa o Impugnante deduzir a 'área de reserva legal' - espécie do gênero 'área de utilização limitada' - da área tributável pelo ITR, como enganadamente quer fazer crer o Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal.

O artigo 10, inciso I, da Lei nº 9.393/96 somente faz menção à necessidade de expedição de 'ato do governo competente' em relação às alíneas 'b' (área de interesse ecológica para proteção de ecossistemas) e 'c' (comprovadamente imprestáveis para

qualquer exploração), e não em relação à alínea 'a' (área de reserva legal)

E tendo o Impugnante declarado no item relativo à 'área de utilização limitada' (gênero) a 'área de reserva legal' (espécie) existente em seu imóvel, é fato que não poderia o Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal autuá-lo por não ter apresentado ADA — Ato Declaratório Ambiental, ao passo que o artigo 10 da Lei nº 9.393/96 não prescreveu esta exigência!!!

Frise-se: A Lei nº 9.393/96 somente exige a apresentação de ADA — Ato Declaratório Ambiental em relação às área de interesse ecológico (artigo 10, inciso I, alínea 'b') e comprovadamente imprestáveis (artigo 10, inciso I, alínea 'c'), mas não em relação à área de reserva legal (artigo 10, inciso I, alínea 'a').

E tendo o legislador assim disposto, não poderia órgão a ele subordinado, como é o caso da Secretaria da Receita Federal — via Instrução Normativa — alterar os seus desígnios.

Entretanto, e em que pese esta vedação, o artigo 10, §4º, da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/1997, determinou que as 'áreas de utilização limitada' deverão ser 'reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração de ITR', bem como determinou a Instrução Normativa SRF nº 73 de 18 de julho de 2000, em seu artigo 17, que '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 de órgão delegado por convênio'.

Além das referidas Instruções Normativas, também a IN 75, DE 20/07/2000 definiu, em seu art. 11, que '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.

Ocorre que, ao assim fazer, as citadas Instruções Normativas violaram o artigo 10, inciso I, alínea 'a', da Lei nº 9.393/96, introduzindo obrigações ao contribuinte que não foram de forma alguma encetadas pelo legislador infraconstitucional, subvertendo flagrantemente a ordem jurídica pátria.

Sublinhe-se que em igual excesso incorreu o artigo da Instrução Normativa SRF nº 42, de 19/04/1 999.

A inexistência de sustentação legal à pretensão perpetrada no auto de infração em epígrafe salta aos olhos, mormente por estar

ela embasada unicamente em Instruções Normativas da Receita Federal.

Ressalte-se que o próprio artigo 10, inciso I, da Lei nº 9.393/96, ventilado no auto de infração em epígrafe, vem de frente à exigência nele formulada, pois nada dispõe no sentido da necessidade de apresentação, pelo Impugnante, do ADA — Ato Declaratório Ambiental relativamente à área em apreço.

Entretanto, e sendo a Instrução Normativa norma de natureza meramente regulamentar, sua obediência aos limites traçados pela Lei em sentido formal é baliza inafastável o que, indubitavelmente, não foi observado pelas IN's SRF nº 43/97, 42/99, 73/2000 e 75/2000, com o que macularam-se com o vício de ilegalidade.

É a doutrina de PAULO DE BARROS CARVALHO e HUGO DE BRITO MACHADO, respectivamente.

(transcreve excertos de obras doutrinárias)

A natureza regulamentar da 'Instrução Normativa', bem como a necessidade de respeito aos limites instituídos em 'Lei' não passou despercebida pela jurisprudência do CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. Confira-se:

(transcreve excertos de ementas de acórdãos)

É também a jurisprudência do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

(transcreve ementas de acórdãos)

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, ao apreciar matéria semelhante à versada nestes autos, reconheceu a impossibilidade de normas regulamentares — tal qual instrução Normativa — alterarem o disposto em Lei 'strictu sensu', introduzindo obrigações nela não previstas, in litteris:

(transcreve ementa de acórdão)

Destarte, é inconteste que a obrigação veiculada pelas Instruções Normativas altera, e por via difusa, a própria base de cálculo do ITR devido pelo Impugnante, pois impõe-lhe o dever de recolher valores que, face à Lei nº 9.393/96, não integram a base de cálculo deste imposto (artigo 10, inciso I).

Em suma, e a depender da legalidade da exigência veiculada pelas Instruções Normativas SRF 43/1997, 42/1999, 73/2000 e 75/2000, terá o Impugnante efetiva alteração da base de cálculo do ITR por ele devido.

Contudo, e nos termos do artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, somente à 'Lei' é dado alterar ou definir a base de cálculo de tributos, e no conceito de 'Lei' não subsume-se, por certo, o de Instrução Normativa.

Como bem se manifestou o Min. LUIZ FUX, do Egrégio SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, a base de cálculo é elemento inerente a qualquer tributo, submetendo-se seu trato à reserva absoluta de lei em sentido estrito. Veja-se:

(transcreve ementa de acórdão)

Assim, e a despeito de poder-se dar a majoração da base de cálculo tributária de duas formas, quais sejam, de forma direta ou indireta, é fato que, em ambos os casos, tal alteração depende da edição de lei em sentido estrito, e não de Instrução Normativa.

Do exposto, resta claro a ilegalidade do auto de infração em epígrafe, e a necessidade em anular-se a exigência fiscal nele formalizada.

Assim não fosse, o que se admite apenas a título de argumentação, é indiscutível que Instrução Normativa não poderia instituir exigência ou obrigação órfã de previsão legal.

Em nosso sistema normativo impera o princípio da legalidade, por meio do qual 'ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei' (artigo 5º, inciso II, da Constituição da República).

Comentando o princípio da legalidade em matéria tributária, assim se posicionou o Min. ALIOMAR BALEEIRO:

(transcreve excerto de obra doutrinária)

Semelhante posicionamento tem o SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, o qual, de forma reiterada, tem decidido ser ilegal a inclusão de obrigações ou deveres aos administrados via Instrução Normativa, situação em tudo e por tudo idêntica à versada nestes autos. Confira-se:

(transcreve ementa de acórdão)

A toda vista, portanto, é patente a inanidade da exigência formulada pelas Instruções Normativas SRF 43/1997, 42/1999, 73/2000 e 75/2000, bem como da exigência fiscal delas advinda.

O Poder Judiciário já se pronunciou sobre a ilegalidade da exigência de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental para fins de exclusão de 'área de reserva legal' (leia-se área de utilização limitada) da base de cálculo do ITR. Dentre tantos, confira-se o seguinte precedente do TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO.

(transcreve ementa de acórdão)

Trata-se, a todas as vistas, de ato arbitrário e que merece rápida e fulminante reprimenda deste r. julgador.

I.3 - DA APLICAÇÃO RETROATIVA DO ARTIGO 3º DA MP 2.166/01 – ARTIGO 106, INCISOS I E II, ALÍNEAS 'A' E 'C' DO CTN.

Conforme restou demonstrado, a Lei nº 9.393/96 não prescreveu, em nenhum momento, a necessidade do Impugnante apresentar o ADA — Ato Declaratório Ambiental relativo à área de utilização limitada (leia-se área de reserva legal) por ele declarada, somente o fazendo nas hipóteses de seu artigo 10, inciso II, alíneas 'b' e 'c'.

Para fins de suprimir-se eventuais devaneios por parte das autoridades administrativas, editou o Poder Executivo a Medida Provisória nº 2.166, de 24/08/2001, que, em seu artigo 3º, esclareceu o que já parecia óbvio à todos, menos ao Fisco Federal: a desnecessidade de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental para fins de exclusão da 'área de reserva legal' da base de cálculo do ITR. Eis sua redação:

(transcreve o dispositivo mencionado)

Outrossim, deve este r. julgador se atentar para o fato de que, tratando-se de norma interpretativa, deverá o artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/01 ser aplicado retroativamente.

É o teor do artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.

(transcreve o dispositivo mencionado)

O caráter interpretativo do artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/01 é indubitoso, pois, conforme restou demonstrado, o artigo 10, inciso II, da Lei nº 9393/96 em nenhum momento prescreveu a necessidade de apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental relativamente à área de reserva legal declarada pelo Impugnante, somente o fazendo nas hipóteses arroladas em suas alíneas 'b' e 'c'.

Prestando-se o artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/01 à esclarecer o teor do artigo 10, inciso II, alínea 'a', da Lei nº 9.393/96, é a necessidade de aplicar-se-lhe retroativamente.

A retroatividade das normas de caráter interpretativo decorre de sua própria natureza, na medida em que não visam veicular novas regras, mas sim esclarecer dúvidas sobre os termos da linguagem da lei interpretada.

Diferença esta muito bem exposta por PAULO DE BARROS CARVALHO. Veja-se:

(transcreve excerto de obra doutrinária)

Neste diapasão a jurisprudência do E. TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 5ª REGIÃO, o qual reconheceu a natureza interpretativa da norma em exame, bem como a necessidade de aplicar-se-lhe retroativamente, verbis:

(transcreve ementa de acórdão)

De igual forma decidiu o CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA.

(transcreve ementas de acórdãos)

Também nesse sentido se manifestou o E. Superior Tribunal de Justiça:

(transcreve ementa de acórdão)

Contudo, e mesmo que se entenda não ser o artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/01 norma de caráter interpretativo, o que se admite apenas por amor à dialética, melhor sorte não socorreria o auto de infração em epígrafe.

Tal qual disposto no artigo 5º, inciso XL, da Constituição Federal de 1988, introduziu o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alíneas 'a' e 'c', a retroatividade benigna em matéria tributária, determinando a aplicação retroativa das normas jurídicas que deixem de definir determinado fato como infração ou lhe comine penalidade menos severa. Confira-se:

(transcreve o dispositivo mencionado)

À luz da norma supra transcrita, mesmo que se admita estivesse o Impugnante sujeito à apresentação do ADA — Ato Declaratório Ambiental no exercício de 2000, o que se cogita apenas para demonstrar o quão ilegal é o auto de infração em espeque, com o advento da Medida Provisória nº 2.166/01 tal dever não mais existiria no ordenamento jurídico pátrio.

Neste sentido, e nos termos do artigo 106, inciso II, alíneas 'a' e 'c', do Código Tributário Nacional, os efeitos da revogação perpetrada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/01 devem-se dar ex tunc, retroagindo desde as origens da norma revogada. Os únicos limites à retroatividade de seus efeitos encontram-se encartados no próprio artigo 106, os quais não se aplicam ao presente caso (ato definitivamente julgado).

Desta forma, e mesmo que se parta do entendimento sustentado pelo Sr Auditor Fiscal da Receita Federal, é fato que, com o advento do artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/01, tal

conduta não mais seria considerada 'ilícita' pela legislação pátria.

E deixando de defini-lo como infração, deverá o artigo 3º da Medida Provisória ser aplicado retroativamente, nos termos do supra citado artigo 106, inciso II, alíneas 'a' e 'c', do Código Tributário Nacional.

O CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA, sublinhe-se, tem jurisprudência firmada no sentido da necessidade de aplicar-se retroativamente o artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/01, com a anulação do auto de infração por ventura lavrado. Dentre tantos, confira-se o seguinte julgado:

(transcreve ementa de acórdão)

É também o entendimento do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

(transcreve ementa de acórdão)

Do exposto, resta robustamente demonstrado a necessidade de anular-se o auto de infração em epigrafe, com o cancelamento da exigência fiscal nele consubstanciada.

Pedido este de extrema correção, pois, como pode-se conferir das Súmulas 346 e 473 do E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, o princípio da autotutela é um dos primados inafastáveis ao exercício de função pública:

(transcreve Súmulas) "

Por fim, requer a nulidade do auto de infração, por ter desconsiderado o valor já recolhido pelo impugnante, e o recebimento da impugnação, anulando-se o auto de infração e cancelando a exigência fiscal.

Foram juntados, à impugnação, os documentos de fls. 49 a 88.

A decisão de primeira instância foi assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL.

A exclusão das áreas declaradas como de utilização limitada, na qual se insere a área de reserva legal, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA, perante o IBAMA ou órgão conveniado. É também necessária a comprovação de que a área de utilização limitada corresponde a uma das categorias previstas na lei: reserva legal, reserva particular do patrimônio natural, áreas imprestáveis declaradas de interesse ecológico ou servidão florestal. A

área de reserva legal deve estar averbada, à margem da matrícula do imóvel, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do ITR.

Lançamento procedente.

No seu recurso, o contribuinte repisa os argumentos trazidos com a impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira, Relator

Conheço do presente recurso por tempestivo e atender aos requisitos legais.

Há preliminar de nulidade do procedimento de fiscalização com base no fundamento de que a fiscalização não teria logrado provar que a área de reserva legal não estaria sendo preservada e que o fiscal somente apurou o crédito tributário baseado na declaração prestada pelo contribuinte e sem realizar qualquer diligência.

Entendo que a revisão de declaração é autorizada pela legislação e que não houve realmente qualquer nulidade no procedimento administrativo fiscal, portanto, afastamento a preliminar de nulidade do procedimento fiscal.

A segunda preliminar argüida pelo recorrente se baseia em alegado equívoco de enquadramento legal, por ter incluído dentre os dispositivos legais os arts. 7º e 9º da lei nº 9.393/96, que cuidam da multa por atraso na apresentação da declaração do ITR.

Não causou qualquer prejuízo à defesa do recorrente este equívoco e não está dentre aqueles previstos em lei como ensejadores do vício formal de nulidade, logo, afastamento esta preliminar também.

É o meu entender que o parágrafo sétimo do artigo 10 da lei nº 9.393/96, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67/01 afasta a obrigatoriedade do contribuinte de apresentar qualquer documento ou prova da existência da área de reserva legal ou da área de proteção permanente e o ônus de prova (para afastar a presunção favorável ao contribuinte) é da autoridade fiscal.

O referido parágrafo tem o seguinte texto:

*§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)
(NR)*

E mais, com a presunção legalmente determinada pela legislação cabe ao fisco o ônus da prova da falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte e não produzindo a prova disto, é impossível a autuação.

O fato de não haver o ADA ou qualquer outro documento que afirme a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente, não permite a conclusão da inexistência desta, pois não afirmar um direito ou fato é diferente de negar a existência destes mesmos direito ou fato.

No que se refere especificamente à necessidade do contribuinte comprovar a existência do Ato Declaratório junto ao IBAMA – ADA, cabe ressaltar que as duas Turmas de Direito Público já se manifestaram da seguinte forma:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR

1. Autuação fiscal calcada no fato objetivo da exclusão da base de cálculo do ITR de área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante § 7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.

4. Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que: "A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."

5. A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.

6. Destarte, assentando o Tribunal que "verifica-se, entretanto, que na data da lavratura do auto de infração 15/04/2001, já vigia a Medida Provisória de n. 2.080-60 de 22 de fevereiro de 2001, que acrescentou o parágrafo sétimo do art. 10 da Lei 9.393/96, onde o contribuinte não está sujeito à comprovação de declaração para fins de isenção do ITR. Ademais, há nos autos às fls. 37, 45, 46, 66, 69, documentos hábeis a comprovar que na área do imóvel está incluída áreas de preservação permanente (208,0ha) e de reserva legal (100 ha) que são isentas à cobrança do ITR, consoante o art. 10 da Lei 9393/96". Invadir esse campo de cognição, significa ultrapassar o óbice da Súmula 7/STJ.

7. Recurso especial parcialmente conhecido improvido. (REsp nº 668001/RN, 1ª Turma, rel. Min. Luiz Fux, DJ 13.02.2006 p. 674) (grifos acrescentados)

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - DESNECESSIDADE DE ATO

DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA.

1. O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/96, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.

2. Recurso especial provido. (REsp nº 665123/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 05.02.2007 p. 202) (grifos acrescentados)

Portanto, concluindo, há dois motivos para afastar a incidência do tributo, ambas decorrentes do comando legal expresso no parágrafo sétimo do artigo 10º da lei 9.393/96: a primeira, é a dispensa de apresentação de qualquer documento para obter a isenção e a segunda, é que o ônus probanti recai sobre a autoridade fiscal, que não logrou provar a inexistência fática das áreas de reserva legal e/ou de preservação permanente.

Assim, voto no sentido de conhecer o recurso voluntário e lhe dar provimento.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Redatora Designada

O presente processo trata de exigência fiscal, referente ao ITR/2000, decorrente de glosa da área de reserva legal declarada pela contribuinte em epígrafe (doravante denominada Interessada), em função de: (i) falta de averbação no registro imobiliário, à época do fato gerador; e, (ii) inexistência de Ato Declaratório Ambiental.

A matéria em tela, em realidade, trata de questão sobejamente conhecida por este Conselho de Contribuintes.

1) Ato Declaratório Ambiental

A argumentação da instância julgadora *a quo* para manter o lançamento centrou-se no art. 10, § 4º, da IN/SRF nº 43, de 07/05/1999 (com redação dada pelo artigo 1º da IN/SRF nº 67, de 01/09/1997), segundo o qual se depreende que, para fins de isenção do ITR, mister se faz a protocolização tempestiva, pelo contribuinte, de Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Nada obstante, como é cediço, a “obrigatoriedade” de ratificação pelo IBAMA da indicação das áreas de preservação permanente (criada pela Instrução Normativa/SRF nº 67/97) somente passou a ter previsão legal com a edição da Lei nº 10.165/2000, a qual alterou o art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981 (que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação). Apenas a partir da edição daquele diploma legal (lei em *estricto sensu*) é que o ADA passou a ser obrigatório para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente, de utilização limitada (área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural, área de declarado interesse ecológico) e de outras áreas passíveis de exclusão (área com plano de manejo florestal e área com reflorestamento).

A norma em evidência passou a ter a seguinte redação¹:

“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

(...)

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

¹ A redação anterior do parágrafo primeiro do art. 17-O, incluído pela Lei nº 9.960, de 28/01/2000, dispunha que “a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional”. Tal alteração trouxe a obrigatoriedade instituída por lei ordinária do requerimento do ADA para fruição da isenção.

Por conta dessa dinâmica legislativa e da interpretação sistêmica do direito, entendo inaplicável ao caso concreto a exigência do ADA para fins de comprovação da área de utilização limitada declarada pela Interessada na DITR do exercício de 2000.

2) Averbação

Reputo que a averbação à margem da matrícula do imóvel à data do fato gerador não se aplica ao caso concreto, uma vez que tal exigência, no meu entendimento, somente passou a ser previsto pela legislação tributária com a edição do Decreto nº 4.382/02 (artigo 12, §1º).

Nada obstante, ainda que a comprovação prévia, por parte do contribuinte (averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente e apresentação de ADA tempestivo), não seja absolutamente necessária para fins de isenção tributária da área considerada como de reserva legal, fato é que a Interessada, uma vez notificada a comprovar o declarado, deveria ter apresentado outros documentos acessórios, igualmente idôneos à comprovação das declarações constantes da DITR/2000.

Nada obstante, a Interessada somente apresenta Memorial Descritivo do imóvel, o qual entendo não é suficiente à comprovação de suas alegações.

Destarte, tendo sido objeto de fiscalização e não tendo logrado comprovar a correção das informações prestadas na DITR/2000 (seja mediante averbação da área de reserva legal, seja mediante apresentação de laudo técnico), impõe-se a manutenção do lançamento de ofício, nos termos da do artigo 14 da referida norma legal.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

Redatora Designada