



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.010814/95-73
Recurso nº : 134.124
Acórdão nº : 303-34.011
Sessão de : 24 de janeiro de 2007
Recorrente : EINAR ALBERTO KOK
Recorrida : DRJ/SÃO PAULO/SP

ITR. 1994. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA. INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO. Por força do princípio constitucional da anterioridade tributária (artigo 150, III, "b", da Constituição Federal), são inaplicáveis ao exercício de 1994 as regras de tributação do ITR disciplinadas pela Medida Provisória nº 399, de 30 de dezembro de 1993, eis que seu anexo, indispensável ao cálculo do tributo, foi publicado no Diário Oficial em 07 de janeiro de 1994. Precedente do Supremo Tribunal Federal (RE nº 448.558-3 - PR).

NULIDADE. VÍCIO FORMAL. É nula por vício formal a notificação de lançamento das contribuições sindicais rurais devidas à Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura (Contag), à Confederação Nacional da Agricultura (CNA) e a contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), carente de identificação da autoridade que a expediu, requisito essencial, estabelecido em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar a insubsistência do lançamento do ITR/94 e a nulidade da notificação de lançamento por vício formal, no que concerne às contribuições, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDI PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 12 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro Sergio de Castro Neves.

Processo nº : 10880.010814/95-73
Acórdão nº : 303-34.011

RELATÓRIO

Trata-se de uma notificação de lançamento (fls.02), do qual a Secretaria da Receita Federal exige do contribuinte o pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 6.594,97, relativo ao Imposto Territorial Rural – ITR, Contribuição Sindical à Confederação Nacional da Agricultura – CNA, Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura – CONTAG e Contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, do exercício de 1994, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Rio do Melo, com área total de 9.136,0ha, localizado no município de Guaratuba/PR.

O contribuinte apresentou a Impugnação do Lançamento de ITR, exercício 1994, (fls. 01), na qual alega que a área, em quase sua totalidade, situa-se na faixa de Mata Atlântica (Serra do Mar), em área íngreme inteiramente florestada e tombada pelo Estado, sendo vedado o seu aproveitamento econômico, ensejando assim, isenção do imposto.

Esclarece, ainda, que parte da área do imóvel, situada na baixada, em torno de 10% do total da fazenda, é de utilização de pastagem, e a outra parte é insustentável de exploração, em face da vedação pelo IBAMA, por ser considerada de interesse ecológico.

Instruem sua impugnação, os documentos de fls. 05 a 30, dentre eles, Notificação/Comprovante de Pagamento do ITR/93 e Laudo Pericial, referente a ação de indenização por desapropriação indireta.

Remetidos os autos à Divisão de Julgamento de Tributos sobre Patrimônio da DRJ/São Paulo, através do Despacho Decisório/DRJ/SP nº 1.618/98 (fls. 31/32), esta propôs a devolução dos autos à repartição de origem, conforme a seguinte ementa:

“ITR/94 – Área de Preservação Permanente. Pleito de aplicação da isenção concedida no exercício anterior (1993).

Inexiste contraditório para apreciação desta DRJ, segundo competência conferida pela Portaria SRF 4.980/94, em seu artigo 2º. Devolução à DRF de origem. “

Intimado a apresentar Laudo Técnico emitido por engenheiro Florestal ou agrônomo devidamente habilitado, e, no caso de distribuição de área diversa daquela considerada para o lançamento do ITR/94, além da imprestável, informar a real situação do imóvel em 29/09/94 e documentação para comprovação, o contribuinte manifestou-se às fls. 35/36, informando que:

Processo n° : 10880.010814/95-73
Acórdão n° : 303-34.011

(i) para o que deve ter sido um erro evidente de lançamento decorrente de mudanças de moedas e das respectivas unidades de referência, vê-se, com base na declaração de 1992, para o exercício de 1993 (datado de fevereiro de 1994), que o valor pago fora Cr\$8.532,00, correspondentes a 450UFIR da época, mas, para o exercício de 1994, objeto do pedido de revisão, foi de 6.554,37 UFIR (fevereiro 1995), valor este perto de 15 vezes superior ao do exercício anterior;

(ii) houve relutância dos colegas engenheiros agrônomos em elaborar laudo referente à situação da Fazenda Rio do Melo, em 29/09/94, portanto, há 6 anos atrás, porém, como responsável pela declaração, faz-se os seguintes esclarecimentos:

(iii) a área considerada inaproveitável é constituída por um brejo à margem do Rio São João e à essa área devem se acrescidos os 162ha, considerado como de interesse ecológico;

(iv) a Fazenda Rio de Melo, com 9136ha, está inteiramente localizada no município de Guaratuba/PR, que através do Decreto 1234, de 27/03/92, foi considerado como APA – Área de Proteção Ambiental;

(v) a parte da serra, que ocupa 91,6%, foi tombada pelo Estado do Paraná, através da Lei Estadual 7387, de 12/11/80, regulamentada pelo Decreto 2722/84, sendo que dentro desta área, foram aprovados pelo IBDF 3 projetos de plantio de palmito, ocupando um total de 200ha;

(vi) a área de reserva legal da Fazenda, com 1904,20ha, foi devidamente registrada no Registro de Imóveis de São José dos Pinhais – Matrícula 1675, sob o nº AV/8/1675, em 14 de maio de 1981;

(vii) a área de reserva legal da Fazenda, com 1904,20ha foi devidamente registrada no Registro de Imóveis de São José dos Pinhais – matrícula 1675;

(viii) a área da baixada, com 769ha, está sendo parcialmente ocupada com pastagens plantadas – cerca de 160ha – havendo aproveitamento de mais de 145ha, liberados pelo IBAMA, desmatados para formação de pastagens nativas;

(ix) a Fazenda Rio do Melo dedicava-se à criação de búfalos, sendo que em 1994, o rebanho era constituído de 195 cabeças, mais 10 cavalos.

Anexa os documentos de fls. 37/49.



Processo n° : 10880.010814/95-73
Acórdão n° : 303-34.011

Às fls. 50 o contribuinte esclarece que o imóvel está inserido em sua totalidade na Mata Atlântica, conforme Decreto n° 750, de 10/2/93, art. 3°.

Por meio do Despacho Decisório n° 1724/00 de fls. 86/90, no qual se opina pelo descabimento de quaisquer alterações nos valores revistos, já que o lançamento do ITR/94 foi efetuado com base nas informações prestadas pelo contribuinte e em estrita consonância com a legislação em vigor, a Delegacia da Receita Federal, em São Paulo/SP – Divisão de Tributação manteve o lançamento.

Ciente, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às fls. 93/95, na qual informa, em resumo, que:

(i) "por falta de alínea adequada para coloca-la no quadro 04 da declaração de 1992 e 1993, somente incluí no quadro 6 valor de árvores plantadas na área de preservação permanente ou sejam (sic) um investimento de 480.000,00 UFIR" e "na verdade, tratam-se de 3 projetos de reflorestamento com palmito, ocupando uma área de 200 hectares. Estes projetos, aprovados pelo IBDF e devidamente executados, datam de 1971, 1972 e 1973 e estão mencionados nas cartas dirigidas ao IBAMA";

(ii) como o plantio é feito dentro da mata, não se trata efetivamente de uma "área reflorestada com essência nativa", mas de uma situação peculiar não contemplada no quadro 4;

(iii) segundo o critério do IBAMA, com base no decreto 750/93, qualquer aumento da área utilizada está sujeita à sua aprovação prévia e só se aplica a terras cobertas por estágio inicial de vegetação;

(iv) a planta anexa, elaborada pelo próprio IBAMA, indica que aproximadamente 60ha da área da baixada ainda não está utilizada, o que elevaria o percentual de utilização a mais de 85%;

(v) o valor declarado é o baseado na declaração de bens e adveio do custo de aquisição e benfeitorias introduzidas, porém, considera-se demasiadamente alto o de 372,80 UFIR/há referido nos cálculos, pois a maior parte da área é excessivamente acidentada, não agricultável, cujo maior valor (a madeira), tem sua exploração proibida, assim sendo, na declaração mais recente, considerou-se o preço de R\$180,00ha o valor do terreno, como aceitável, em caso de desapropriação;

(vi) além disso, deve considerar-se que duas transações efetuadas no ano de 2000, de grandes áreas da região da Serra do Mar (onde se encontra a propriedade) foram vendidas na base de R\$180,00/há à General Motors do Brasil e ao Boticário, para a constituição de

Processo nº : 10880.010814/95-73
Acórdão nº : 303-34.011

reservas particulares e este valor se aproxima da tabela do município de Guaratubá, para efeito de cálculos, sendo que este valor, em 1994, era de R\$240; há, aplicável à áreas menores e aproveitáveis.

Diz-se certo que serão acolhidas as informações apresentadas no cálculo da tributação do ano-base de 1994 e anexa os documentos de fls. 96/102.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande-MS, esta julgou procedente o lançamento (fls. 105/110), consubstanciada na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1994

Ementa: **ÁREAS ISENTAS.**

Para o reconhecimento de existência de área isenta maior do que a declarada e considerada no lançamento é necessário sua comprovação efetiva.

VALOR DA TERRA NUA.

A base de cálculo do imposto é o valor da terra nua mínimo (VTNm) por hectare, fixado pela Administração Tributária, quando esse for superior ao declarado e o contribuinte não apresentar elementos de convicção embasados em laudo técnico elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira – ABNT de valor menor.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

A alteração dos dados declarados utilizados para cálculo do imposto somente poderá ser aceita mediante apresentação de elementos concretos que a justifiquem.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Irresignado com a decisão de primeira instância (AR fls. 118) o contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário, fls. 119/126, reiterando os argumentos e fundamentos apresentados em sua Impugnação de lançamento de ITR (fls.01) e aduz, ainda, que:

- i. conforme as razões aduzidas na impugnação, a propriedade situa-se quase em sua totalidade na faixa da Mata Atlântica da Serra do Mar, em área de preservação florestal, tombada pelo Estado, com aproveitamento econômico proibido pelo IBAMA e portanto, isento do ITR;

Processo n° : 10880.010814/95-73
Acórdão n° : 303-34.011

- ii. na área remanescente, passível de aproveitamento, conforme concessão do IBAMA, existe pastagem, arrozal irrigado e bananais, bem como uma área de reflorestamento de palmito, sob a capa florestal;
- iii. nítido que o imóvel em questão encontra-se, praticamente em sua integralidade, isento do recolhimento de ITR em função da área de preservação ambiental, estando a área remanescente sendo utilizada num percentual de 100% (cem por cento);
- iv. a Fazenda Rio Melo está inteiramente localizada no município de Guaratuba/PR, na faixa da Mata Atlântica da Serra do Mar;
- v. justamente em razão da localização do imóvel em questão, há que se observar que, de acordo com o Decreto n° 1234/93, o município de Guaratuba é considerado área de proteção ambiental;
- vi. observa-se também no presente caso a incidência da Lei Estadual n° 7.387, de 17/11/90, regulamentada pelo Decreto n° 2.222/84, que determina o tombamento da Mata Atlântica da Serra do Mar;
- vii. indubitavelmente mais de 92% (noventa e dois por cento) da área total do imóvel, considerada isenta pela Delegacia da Receita Federal em seu decisório, é de preservação permanente e proteção dos ecossistemas (interesse ecológico) e, portanto, isenta de recolhimento de ITR;
- viii. tal alegação pode facilmente ser comprovada pela simples compulsão da planta oficial da área tombada, publicada em Diário Oficial, onde consta claramente pontilhada a Fazenda Rio do Melo;
- ix. alíás, nem se alegue que cabe a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para fins de isenção do ITR dessas áreas de preservação ambiental, pois conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça, o proprietário de imóvel rural não tem a obrigação de apresentar o ADA para justificar a isenção tributária das áreas de proteção ambiental;



Processo nº : 10880.010814/95-73
Acórdão nº : 303-34.011

- x. cabe à Receita Federal demonstrar, comprovadamente, que as áreas consideradas isentas pelo Recorrente não o são, sendo impedimento a simples arguição de que cabe ao recorrente comprovar a área que alega;
- xi. a somatória dos fatos supra mencionados demonstra, inequivocadamente, que a área a ser declarada isenta é muito maior que a concedida pela Delegacia da Receita Federal, sendo medida imprescindível a sua revisão e extensão;
- xii. no que se refere à área remanescente, não tombada ou proibida de aproveitamento, localizada na área da baixada, observa-se a existência de pastos formados, arrozal e bananais;
- xiii. dispõe ainda, de uma área de reflorestamento de palmitos, sob a capa florestal, devidamente autorizada pelos órgãos competentes;
- xiv. ou seja, o que se observa é o grau de utilização das áreas remanescentes é de 100% (cem por cento), sendo descabida qualquer afirmação em sentido contrário.

Ante o exposto, o contribuinte requer que o Recurso Voluntário, seja conhecido e provido, reformando-se a r. decisão de primeira instância, julgando-se improcedente o lançamento do ITR, reconhecendo a isenção tributária da área de preservação ambiental declarada.

Instruem seu recurso voluntário, os documentos de fls. 127/133.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, fls. 150/151.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 163 e última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o relatório.



Processo nº : 10880.010814/95-73
Acórdão nº : 303-34.011

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, e por conter matéria de competência deste Eg. Conselho de Contribuintes.

Impõe-se anotar que a discussão gira em torno do lançamento do Imposto Territorial Rural – ITR, referente ao ano de 1994, cuja base legal é a Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, a qual, por sua vez, decorreu da Medida Provisória nº 399, de 30 de dezembro de 1993.

Ocorre que a referida Medida Provisória, em que pese ter sido publicada em 30 de dezembro de 1993, foi omissa em relação às alíquotas, o que fez com que fosse reeditada em 07 de janeiro de 1994, quando foi publicada uma retificação da aludida Medida Provisória no Diário Oficial, agora com seu anexo, cujo teor continha informações indispensáveis ao cálculo do tributo.

Assim, diante do princípio constitucional da anterioridade da lei tributária – artigo 150, III, “b”, da Constituição Federal – forçoso concluir que as regras de tributação dispostas na MP 399/93 tem sua aplicação tão somente a partir do ano de 1995, eis que inaplicáveis ao ano de 1994.

Dispõe o artigo 150, III, “b”, da Constituição Federal:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...

III – cobrar tributos:

...

no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;”

Previsto na Constituição Federal, o princípio da anterioridade tributária assegura que nenhum tributo poderá ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, o que evita que o contribuinte seja surpreendido com o aumento ou instituição de novo tributo, sem que lhe seja dado o devido tempo para ajustar seu orçamento.



Processo nº : 10880.010814/95-73
Acórdão nº : 303-34.011

Garantia fundamental do contribuinte, não pode ser maculado nem mesmo pelo poder de reforma do Congresso Nacional, nas palavras do ilustre ministro Celso de Mello:

“O princípio da anterioridade da lei tributária – imune, até mesmo, ao próprio poder de reforma do Congresso Nacional (RTJ 151/755-756) – representa uma das garantias fundamentais mais relevantes outorgadas ao universo dos contribuintes pela Carta da República, além de traduzir, na concreção do seu alcance, uma expressiva limitação ao poder impositivo do Estado (...) Cabe destacar, neste ponto, na linha do entendimento consagrado pelo acórdão ora impugnado, que a garantia constitucional da anterioridade tributária, mais do que simples limitação ao poder de tributar do Estado, qualifica-se como um dos mais expressivos postulados que dão substância ao estatuto jurídico dos contribuintes, delineado, em seus aspectos essenciais, no texto da própria Constituição da República” (Despacho do Ministro-Presidente Celso de Mello, Informativo STF, nº 125 – de 21 à 25 de setembro de 1998)

Outrossim, é de se considerar que com a Medida Provisória nº 399/93 e com a Lei nº 8.847/94, ocorreu instituição de uma nova configuração do imposto, o que justifica plenamente a aplicação do princípio constitucional da anterioridade.

Tratando da mesma matéria, cito trecho de voto proferido no Recurso Extraordinário nº 448.558-3 – PR:

“A MP 399 e a Lei 8.847/94 – a primeira explícita e a segunda implicitamente – revogaram o art. 50, da Lei nº 4.504/64 (Estatuto da Terra), na redação conferida pela Lei 6.746/79. Nesse sistema, o lançamento do ITR era feito com base nas informações prestadas pelo contribuinte. Todavia, a MP 399 e a Lei 8.847/94 inovaram aumentando o valor do tributo, pois estabeleceram um valor mínimo de terra nua por hectare (VTNm/ha), e criaram novas alíquotas.

...

Portanto, ao se verificar que houve de fato instituição de nova configuração do imposto e que esta apenas se aperfeiçoou em 07 de janeiro de 1994, com a publicação, a título de “retificação”, do Anexo à MP 399, essenciais à caracterização e quantificação da alíquota da exação por força do mesmo diploma, conclui-se que a exigência do ITR sob esta nova modalidade, antes de 1º de janeiro de 1995, por força do art. 150, III, “b”, da CF, viola o princípio constitucional da anterioridade tributária.” (RE nº 448.558-3 – PR, julgado em 29 de novembro de 2005. Rel. Min. Gilmar Mendes)

Processo nº : 10880.010814/95-73
Acórdão nº : 303-34.011

Nestes termos, uma vez que a base legal do ITR/94 se fez tão somente em 07 de janeiro de 1994, com a republicação da Medida Provisória nº 399/93, ao ano de 1994 é vedada a aplicação das alíquotas constantes de seu anexo.

Neste sentido, a Súmula nº 67 do Supremo Tribunal Federal:

“É inconstitucional a cobrança do tributo que houver sido criado ou aumentado no mesmo exercício financeiro.”

Outra não foi a conclusão do Supremo Tribunal Federal ao julgar o mencionado RE, cujo teor da decisão encontra-se consubstanciado na seguinte ementa:

“Recurso Extraordinário. 2. Tributário. ITR. 3. A nova configuração do ITR disciplinada pela MP 399 somente se aperfeiçoou com sua reedição de 07.01.94, a qual por meio de seu Anexo alterou as alíquotas do referido imposto. 4. A exigência do ITR sob esta nova disciplina, antes de 01 de janeiro de 1995, viola o princípio constitucional da anterioridade tributária (Art. 150, III, “b”). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.” (RE nº 448.558-3 – PR, julgado em 29 de novembro de 2005. Rel. Min. Gilmar Mendes)

Tenho por insubsistente, portanto, o lançamento do ITR/94.

No que tange às contribuições lançadas na notificação de fls. 02, quais sejam, as contribuições sindicais rurais devidas à Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura (Contag), à Confederação Nacional da Agricultura (CNA) e a contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), neste aspecto, entendo relevante a análise do ato administrativo sob seu o aspecto formal.

No caso em tela, a norma aplicável à notificação de lançamento do ITR é o art. 11 do Decreto nº. 70.235/72, que disciplina as formalidades necessárias para a emanção do ato administrativo de lançamento:

Art. 11 - A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

Processo nº : 10880.010814/95-73
Acórdão nº : 303-34.011

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

A norma contida no art. 11 e em seu parágrafo único, esboça, assim, os requisitos para formalização do crédito, ou seja, em relação às características intrínsecas do documento, as informações que deva conter, e em relação à indicação da autoridade competente para exarar-lo.

E, nos autos, encontra-se notificação de lançamento (fls. 02) que não traz, em seu bojo, formalidade essencial, qual seja o nome, cargo e o número da matrícula da autoridade a quem a lei outorgou competência para prolatar o ato, razão pela qual entendo por maculada por vício formal a notificação de lançamento de fls. 02.

Por oportuno, destaco que a matéria, inclusive quanto ao mesmo contribuinte, já fora examinada por esta Câmara, pelo d. Relator Tarásio Campelo, nos autos do Recurso nº 133.578, julgado na sessão de 16/08/2006, consoante a seguinte ementa:

“Limitações do poder de tributar. Princípio da anterioridade da lei fiscal.

Por força do princípio constitucional da anterioridade da lei fiscal, são inaplicáveis no exercício de 1994 as novas regras de tributação do ITR introduzidas no ordenamento jurídico nacional pela Medida Provisória 399, de 29 de dezembro de 1993, cujo anexo, imprescindível para o cálculo do tributo, somente foi publicado no Diário Oficial de 7 de janeiro de 1994. Precedente do Supremo Tribunal Federal.

Processo administrativo fiscal. Nulidade. Vício formal.

É nula por vício formal a notificação de lançamento da contribuição sindical rural devida à CNA e da contribuição ao Senar carente de identificação da autoridade que a expediu, requisito essencial, prescrito em lei.”

Isto posto, declaro nula a notificação de lançamento das



Processo n° : 10880.010814/95-73
Acórdão n° : 303-34.011

contribuições Contag, CNA, Senar e dou provimento ao Recurso Voluntário, para considerar insubsistente o lançamento do ITR/1994.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.


NILTON LUIZ BARTOLI Relator