



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA TURMA ESPECIAL

Processo nº 10283.006924/2003-03
Recurso nº 138.560 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 392-00.005
Sessão de 23 de setembro de 2008
Recorrente PAULO SÉRGIO ROCHA GOTTARDI
Recorrida DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

EXERCÍCIO: 1999

IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - APRESENTAÇÃO DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL QUANDO DA DECLARAÇÃO - DESNECESSIDADE.

Cancelamento da matrícula do registro do imóvel por ato da corregedoria geral de justiça do estado do Amazonas - efeitos de inexistência da propriedade - inexistência de relação de subordinação tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda turma especial do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

FRANCISCO EDUARDO ORCIOLI PIRES E ALBUQUERQUE
PIZZOLANTE - Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira: Maria de Fátima Oliveira Silva.
Ausente o Conselheiro Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado.

Relatório

Cuida o presente de recurso voluntário interposto por **PAULO SÉRGIO ROCHA GOTTARDI** em face de decisão prolatada pela **DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM RECIFE**, que julgou procedente o lançamento de crédito tributário referente ao imposto territorial rural, exercício 1999, sobre o imóvel constituído pela FAZENDA CANA BRAVA, sito na margem esquerda do Rio Purus, Boca do Acre, Amazonas, cadastrado junto à Receita Federal sob o nº 3097534-4, com área declarada de 5.000 hectares, no valor de R\$ 8.461,77 (oito mil, quatrocentos e sessenta e um Reais e setenta e sete centavos).

O presente feito teve início com a lavratura do Termo de Intimação Fiscal (fls. 03) em 28.07.2003, junto à DRF – Manaus, determinando ao contribuinte, ora recorrente, a apresentação dos seguintes documentos, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados informados na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, no exercício acima referido:

- a) matrícula do imóvel ou certidão do Cartório do Registro Imobiliário;*
- b) cópia do Ato Declaratório Ambiental – ADA-, protocolizado no prazo hábil junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Renováveis – IBAMA- ou órgão que tenha recebido delegação por convênio, para fins de reconhecimento da área de utilização limitada;*
- c) matrícula atualizada do imóvel com averbação da área de reserva legal;*
- d) ato do IBAMA que tenha reconhecido Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, e;*
- e) ato do órgão competente federal ou estadual que tenha declarado o interesse ecológico, em caráter específico.*

Tal intimação foi remetida pelo Correio, com Aviso de Recebimento, e devidamente recebida em 04.08.2003, encontrando-se o devido comprovante às fls. 04.

Já em 11.08.2003, o ora recorrente peticiona à referida Delegacia da Receita Federal, requerendo o cancelamento do termo de intimação anteriormente mencionado, com base no cancelamento da matrícula do imóvel tributado, que se deu pelo Provimento nº 02/2001, da Comissão de Correição Extraordinária da Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Amazonas, que considerou a transcrição inexistente para todos os efeitos (fls. 05).

Em face dessa manifestação, a DRF Manaus, às fls. 06, entende por bem em promover a reintimação do ora recorrente, reiterando as exigências da apresentação do rol de documentos já aduzido, por entender, textualmente, que:

✓

“Segundo o art. 4º da lei 9393/98, o contribuinte do ITR é ‘o proprietário do imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título’. A expressão ‘posse a qualquer título’ abarca inclusive a posse injusta, ou seja, aquela que apresenta vício possessório.

Além disso, quando um imóvel é transferido para o Poder Público, não se aplica o instituto da sub-rogação, isto é, não se transfere as obrigações sobre o imóvel, permanecendo a sua responsabilidade pelo pagamento do imposto, em relação aos fatos geradores ocorridos até a data da perda da posse. Tal perda efetivou-se apenas em 2001 com o cancelamento do registro do imóvel, determinado por provimento da Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Amazonas”.

Encaminhada a reintimação por aviso de recebimento, foi a mesma recebida em 10.10.03 (fls. 07).

Em 28.10.2003, pela petição de fls. 08, o ora recorrente faz juntar aos autos certidão de escritura pública de fls. 09 e 09 verso. Trata-se de instrumento formalizando a aquisição, pelo ora recorrente, junto a **JOSÉ LUIZ GOTTARDI** e sua mulher, **MARIA LÚCIA ROCHA GOTTARDI**, de uma parte do seringal denominado BRAGANÇA, com 5.000 hectares, esta denominada FAZENDA CANA BRAVA, que vem de ser o imóvel sobre que foi lançado o tributo objeto do feito ora sob análise.

Há nessa certidão duas averbações, a saber:

1. *Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal, datado de 11 de dezembro de 1997, da área de 4.000 hectares, não inferior a 80% do total da propriedade, gravada como de utilização limitada – ato a que assistiu o Superintendente do IBAMA na região;*
2. *Averbação que cancela o registro de propriedade, considerando-o inexistente, conforme o Provimento nº 02/2001, baixado pela Comissão de Correição Extraordinária constituída pela Portaria nº 321/2001, de 9 de agosto de 2001.*

Segue-se a esta manifestação a lavratura do Auto de Infração Fiscal, com seus consectários demonstrativo de apuração do ITR e Termo de Encerramento (fls. 10/17) e demais anexos (fls. 18/21), onde resta assim delimitada a sua fundamentação:

“Por meio de consulta aos dados dos Atos Declaratórios Ambientais – ADA, encaminhados pelo IBAMA à Secretaria da Receita Federal por intermédio do Ofício nº 109/2003 – CCGREF, de 18 de setembro de 2003, verificamos que o contribuinte não protocolizou o referido documento, implicando o não reconhecimento da isenção sobre a área averbada.

A entrega tempestiva do ADA é um dos requisitos para a exclusão das áreas não tributáveis da incidência do ITR, conforme o art. 10, § 4º, da Instrução Normativa SRF nº 43, de 07/05/97, alterado pela Instrução Normativa SRF nº 67, de 01/09/97.

Tendo sido constatada a omissão na entrega do ADA junto ao IBAMA, procedemos à correção da declaração e à caracterização de toda a

SP

área do imóvel como área tributável, sendo apurado o imposto ora lançado.”

Intimado por aviso de recebimento assinado em 12.01.2004, o ora recorrente, em 11.02.2004, apresenta a sua impugnação, de fls. 27/40, alegando, em apertada síntese, que:

- 1. O imóvel objeto do lançamento tem sua área de utilização limitada, de 4.000 hectares, averbada à margem da inscrição da sua matrícula junto ao Registro Geral de Imóveis, em consonância com a Lei 9393/96;*
- 2. As Instruções Normativas SRF nº 43/1997 e 67/1997 foram revogadas pela Instrução Normativa SRF nº 73/2000 – que, observo, é anterior à lavratura do auto de infração, e, portanto, ao lançamento do crédito tributário ora discutido, que se deu em 16.12.2003;*
- 3. Contextualizando a hierarquia das normas invocadas como suporte do auto de infração impugnado, observa ser de melhor exegese hermenêutica que uma norma infra-legal não tenha o condão de criar obrigação tributária acessória, pelo que entende descabida a imposição da apresentação do termo do ADA senão por lei complementar.*
- 4. Salienta que a edição da Medida Provisória de nº 2.166-67/2001, que alterou a Lei 9393/96 no que tange à caracterização das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, já tornava desnecessária a apresentação do ADA;*
- 5. Sustenta que o art. 106 do Código Tributário Nacional recepciona a aplicabilidade da lei tributária a ato ou fato pretérito quando exclua a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretativos, como entende ocorrer na hipótese ora sob julgamento;*
- 6. Reitera a desnecessidade na apresentação do ADA, citando decisões deste Conselho de Contribuintes;*
- 7. Finalmente, pondera que o cancelamento do registro de propriedade do ora recorrente, formalizado por Provimento da Comissão de Correição Extraordinária da Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Amazonas, por sua natureza, gera efeitos destitutivos da propriedade verificáveis “ex tunc”, isto é, remete o estado das coisas ao momento da absoluta inexistência da propriedade pelo ora recorrente;*
- 8. Conclui por requerer: a suspensão da exigibilidade do crédito tributário no curso do presente feito; a descaracterização da exigência do ADA para fins de tributação da área de utilização limitada e, finalmente, o cancelamento do auto de infração objeto do presente recurso.*

A decisão ora recorrida, fls. 63/74, entendeu por bem em julgar procedente o lançamento do crédito tributário então impugnado, em síntese pelas seguintes razões:

1. “Ao estabelecer a necessidade de reconhecimento pelo Poder Público, a Administração Tributária, por meio de ato normativo, fixou condição para a não incidência

✓P

tributária sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR” (fls. 67).

2. “Ainda em consonância com o dispositivo retro transcrito, como condição para exclusão das áreas não tributáveis da incidência do ITR, o sujeito passivo deverá informar, obrigatoriamente, as áreas de preservação permanente e as de utilização limitada em ADA, protocolado no IBAMA ou em órgãos ambientais estaduais delegados por meio de convênio no prazo de seis meses, contado a partir do término do período de entrega da declaração” (fls. 68);

3. “Ressalte-se que não se discute, no presente processo, a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de preservação permanente e de utilização limitada. O que se busca é a comprovação do cumprimento, tempestivo, da obrigação prevista na legislação, referente às áreas de que trata, para fins de exclusão da tributação. A preservação permanente e a utilização limitada, para que sejam excluídas como área tributável, devem obedecer a exigências da legislação” (fls. 74).

A intimação para conhecimento da decisão acima referida foi recebida em 28.11.2006 (fls. 75, verso), tendo o contribuinte ingressado com o recurso voluntário em 22.12.2006. Nessa peça, de fls. 89/101, o ora recorrente reafirma as razões expendidas quando da impugnação do lançamento ora sob análise tendo, no mais, acostado aos autos os documentos de fls.102/112, sendo relevante destacar a apresentação do Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal – TRARL (fls. 106), que aponta 80% da área constituinte do imóvel como sendo “área a ser preservada”.

O presente recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

É o relatório. 

Voto

Conselheiro Francisco Eduardo Orcioli Pires e Albuquerque Pizzolante, Relator

O deslinde da matéria posta sob julgamento prende-se à verificação da exigibilidade do termo de ADA para a concretização da isenção tributária sobre as áreas de preservação legal e de utilização limitada e o limite das consequências percebidas, principalmente em matéria temporal, na propriedade do ora recorrente sobre o imóvel objeto do lançamento, em face do Provimento da Corregedoria Geral de Justiça do Estado do Amazonas, que determinou o cancelamento, bem como a inexistência, da sua transcrição junto ao Registro de Imóveis.

Isso porque, convém ressaltar, mesmo a Receita Federal entende não ser falsa a declaração, operada pelo ora recorrente, de que, de fato, 80% da área do imóvel tributado encontra-se caracterizada como de utilização limitada, circunscrevendo-se, pois, a hipótese, à consideração da legalidade na exigência de lançamento tributário apenas pelo suposto descumprimento de prazo para a entrega do ato declaratório de uma realidade cuja existência sequer o credor questiona.

Quanto à alegada imprescindibilidade na apresentação do ADA, mostra-se oportuno um relato dos dispositivos legais norteadores do tema, para uma melhor contextualização da matéria ora sob julgamento.

O cerne da questão se refere à retroatividade do § 7º do artigo 10 e artigo 14 da lei 9393/96, ante a exegese do artigo 106, I, do Código Tributário Nacional. É que o ora recorrente não apresentou, a tempo, o Ato Declaratório, expedido pelo IBAMA, documento que lhe é exigido para o reconhecimento, pela Receita Federal, das áreas como sendo de preservação permanente ou uso limitado.

O dispositivo do artigo 106 do Código Tributário Nacional expressamente determina:

Art. 106 – A lei aplica-se a ato ou fato pretérito.

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;*
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.*

✓

O dispositivo constante do § 7º do artigo 10 da lei 9393/96, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, prevê:

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

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

(...)

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;

(...)

§ 7º - A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” e “d” do inciso II, § 1, 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.

Ora, resta evidenciado que o citado § 7º, incluído no bojo do artigo 10 da Lei 9393/96 pela Medida Provisória de nº 2.166-67, prevê a dispensa de prévia apresentação, pelo contribuinte, do ato declaratório expedido pelo IBAMA, revelando-se, destarte, o seu caráter de lei mais favorável.

E, portanto, considerando a superveniência de lei mais benéfica, que passou a prescindir da apresentação de tal ato pelo contribuinte, há que se aplicar o disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Na hipótese ora sob análise, o excesso de formalismo que redundou na imposição do crédito tributário manifestamente desrespeitou o disposto no § 7º do art. 10 da Lei 9393/96, cujo caráter é de lei mais benéfica ao contribuinte e, por isso mesmo, jamais poderia ter sua incidência afastada.

Nesse sentido têm decidido o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, consoante de pode depreender dos v. Acórdãos ora destacados:

RECURSO ESPECIAL Nº 812.104 – AL (2006/0014999-8)

RELATORA: MINISTRA DENISE ARRUDA

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ITR. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA.

✓

1. A orientação das Turmas que integram a Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que “o Imposto Territorial Rural – ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9393/96, permite a exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA” (REsp 665.123/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 5.2.2007).

No mesmo sentido: REsp 587.429/AL, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ e 2.8.2004.

Recurso Especial desprovido.

RECURSO ESPECIAL Nº 665.123 – PR (2004/0081897 -1)

RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON

EMENTA 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 9393/96, permite a exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.

2. Recurso Especial Provido.

RECURSO ESPECIAL Nº 668.001 – RN (2004/0099865-0)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

EMENTA: 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 da área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir o § 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 fatos pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

✓P

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 do disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da *lex mitior*.

(...)

Recurso Especial parcialmente conhecido e provido.

Tratando-se, o Imposto Territorial Rural, de tributo lançado sob a forma de homologação, resta claro que o sistema concebido pela Lei 9393/96, com as modificações que lhe foram acrescidas, torna desnecessária a anexação do Ato Declaratório quando da declaração pelo contribuinte, porém, restando a mesma sujeita à posterior averiguação técnica da sua veracidade; apenas em não se constatando serem verazes as declarações, estaria o contribuinte sujeito à glosa das áreas declaradas, bem como ao lançamento do imposto, da multa e demais cominações legais.

Também parece evidente que a verificação da ausência de veracidade na declaração apresentada pelo contribuinte não pode ser caracterizada tão somente pela ausência da apresentação do Ato Declaratório em tempo hábil, mas tem de ser objetiva, tem de comprovar, de fato, que as áreas lançadas como sendo isentas de tributação não se prestam, na realidade de cada caso, à preservação, estando degradadas, exploradas, ou não se conformam com a utilização limitada, encontrando-se empregadas em utilização econômica, ou ao menos podendo assim ocorrer.

No mais, o entendimento da decisão ora recorrida, de que, em se tratando de exercício fiscal anterior à edição da Medida Provisória nº 2.166-67, não há que se falar na desnecessidade da apresentação do ADA, viola não apenas o princípio disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, como também o dispositivo da própria lei invocada para justificar o lançamento – que foi operado, como já mencionado, em 2003, portanto em momento posterior à edição da MP retro aduzida, e em curso de sua vigência que não permitia essa interpretação.

Quanto à alegação do ora recorrente de que o Provimento da Corregedoria Geral de Justiça do Tribunal de Justiça do Estado do Amazonas, em tendo determinado a inexistência do registro de sua propriedade sobre a área tributada surte efeitos *ex tunc*, tenho que a mesma é igualmente procedente, já que, como se pode depreender do documento acostado aos autos, a determinação foi de inexistência, para todos os efeitos legais, daquele registro e de suas transcrições, vale dizer: a decisão retrotraiu até anteriormente ao início da propriedade do ora recorrente sobre a referida área, fazendo-a nunca ter existido – e não apenas cancelando-a.

Entender-se que, inobstante ser inexistente um negócio jurídico, ele possa gerar qualquer efeito – no caso de configuração de hipótese de incidência tributária - é o mesmo que admitir-se a imposição da sujeição tributária sem a existência de fato gerador (no caso, uma propriedade que nunca existiu), o que é manifestamente vedado pelo próprio texto constitucional.

✓P

Por estas razões, entendo por bem em dar integral provimento ao presente recurso voluntário, julgando-o procedente em todos os seus termos e para todos os seus efeitos, e determinando o cancelamento do lançamento ora impugnado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 23 de setembro de 2008

FRANCISCO EDUARDO ORCIOLI PIRES E ALBUQUERQUE
PIZZOLANTE - Relator