



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

---

<b>Processo nº</b>	13971.003267/2002-93
<b>Recurso nº</b>	133.003 Voluntário
<b>Matéria</b>	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão nº</b>	301-33.532
<b>Sessão de</b>	07 de dezembro de 2006
<b>Recorrente</b>	MODO BATTISTELLA REFLORESTAMENTO S/A. - MOBASA
<b>Recorrida</b>	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: ITR EXERCÍCIO 1998 - INCONSTITUCIONALIDADE.

À instância administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I "a", e III, "b", da Constituição Federal.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL – ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – COMPROVAÇÃO.

A obrigatoriedade de apresentação do ADA como condição para o gozo da redução do ITR nos casos de áreas de preservação permanente e de utilização limitada, teve vigência apenas a partir do exercício de 2001, em vista de ter sido instituída pelo art. 17-O da Lei nº 6.938/81, na redação do art. 1º da Lei nº 10.165/2000.

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL)**

A comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente de seu reconhecimento por meio de ADA e de prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, uma vez que sua efetiva existência pode ser comprovada

por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas.

A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo de avaliação emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou profissional devidamente habilitado, elaborado nos moldes da NBR ABNT 8.799, o restante de área de reserva legal e de área de preservação permanente, bem como do Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vierem a ser questionados.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Susy Gomes Hoffmann, Davi Machado Evangelista (Suplente) e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes as Conselheiras Atalina Rodrigues Alves e Irene Souza da Trindade Torres. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

## Relatório

Com o objetivo de evitar tautologia, reporto-me ao relatório de fls. 107/108 que aqui se pede considerar como se transcreto estivesse, ao qual leio em sessão.

Na decisão de primeira instância, a autoridade julgadora, por unanimidade de votos, rejeitou o pedido de perícia e, no mérito, julgou procedente o lançamento contestado, eis que a área de preservação permanente pode ser comprovada através de Laudo Técnico, corretamente elaborado e a área de utilização limitada (reserva legal) deve estar condicionadas ao reconhecimento pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

Devidamente intimada da r. decisão supra, a contribuinte interpõe Recurso Voluntário, às fls. 116/134, reiterando os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

Assim sendo, os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

A handwritten signature consisting of a stylized 'f' and a loop.

## Voto

Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, deve-se esclarecer que não compete a instância administrativa rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de constitucionalidade, por se tratar de matéria de competência do Poder judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I "a", e III, "b", da Constituição Federal.

Discute-se o lançamento do ITR, exercício de 1999, decorrente da glosa das áreas de preservação permanente e utilização limitada (reserva legal) informadas, respectivamente, como sendo de 61,9 ha e de 758,0 ha, que não foram comprovadas por intempestividade de juntada do ADA e reconhecimento junto ao IBAMA, ensejando o imposto no valor de R\$ 18.609,83, acrescido da multa de ofício de 75%, os quais deverão ser exigidos com as atualizações cabíveis e os acréscimos legais previstos na legislação que rege a matéria.

No que tange a áreas de preservação permanente e utilização limitada, com o intuito de solucionar essa altercação pela similitude de caso, trago em tela o voto do nobre Conselheiro José Luiz Novo Rossari no Recurso Voluntário n.º 133.686 que, de forma esclarecedora, expõe a solução e o caminho aspirado.

*"Preliminarmente, cumpre fazer um exame abrangente da legislação que respeita à exigência do ADA, com vistas a avaliar a força do referido documento para efeito de embasar eventual exclusão de áreas da base de cálculo do ITR.*

*O ADA foi introduzido na legislação do ITR pelo § 4º do art. 10 da IN SRF nº 43/97, com a redação que lhe deu o art. 1º da IN SRF nº 67/97, verbi:*

*"§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do Ibama, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:*

*1.1.1.1.1 I - (...)*

*1.1.1.1.2 II – o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao Ibama;*

*1.1.1.1.3 III – se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo Ibama, a Secretaria da Receita Federal fará o lançamento suplementar recalculando o ITR devido."*

*Examinada a legislação aplicável à matéria, verifica-se que o art. 10, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.393/96, que dispõe sobre o ITR, não estabeleceu a obrigatoriedade de emissão de atos de órgão competente*

para as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conforme se verifica da norma citada, verbis:

"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;

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;

d) as áreas sob regime de servidão florestal;<sup>1</sup>

(...)"

De acordo com a norma retrotranscrita, a exigência de ato de órgão competente foi estabelecida apenas para as áreas declaradas de interesse ecológico de que tratam as alíneas "b" e "c" do inciso II.

A obrigatoriedade da utilização específica do ADA para a finalidade de redução do ITR nos casos de áreas de preservação permanente e de reserva legal veio a ser instituída tão-somente com a vigência do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, na redação que lhe deu o art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, que dispôs, verbis:

"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." (NR)

(...)

"§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória." (NR) (os grifos não são do original)

(...)"

Nos termos da lei retrotranscrita, a obrigatoriedade desse ato ambiental para a redução do imposto, tornou-se aplicável aos fatos

geradores ocorridos a partir de 1º/1/2001 (exercício 2001), tendo em vista que a exigência veio a ser prevista apenas no final do ano de 2000.

De outra parte, antes dessa norma, foi editada a Medida Provisória nº 1.956-50, de 26/5/2000, que foi objeto de sucessivas reedições até culminar na MP nº 2.166-67, de 24/8/2001, atualmente em vigor. Prescreveu essa MP, verbi:

"Art. 3º O art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

(...)

§ 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." (NR) (os grifos não são do original)

A questão, então, cinge-se basicamente à correta interpretação desse dispositivo, mormente no que respeita à prévia comprovação ali referida.

A matéria não apresenta dificuldade maior. Resta claro, nesse dispositivo, que a entrega de declaração do ITR (DITR) em que conste redução de áreas de preservação permanente, de áreas de utilização limitada ou de áreas sob regime de servidão florestal (alíneas "a" e "d" do inciso II do art. 10), não está sujeita à comprovação prévia dessas áreas por parte do declarante. Vale dizer, o declarante não está obrigado a apresentar junto com sua declaração laudo técnico, ato emitido por órgão governamental ou qualquer outro documento, destinados a comprovar a existência daquelas áreas específicas.

Dessa forma, contrario sensu, essa norma também estabelece que para a exclusão das áreas referidas nas alíneas "b" e "c" do inciso II do § 1º do art. 10 poderá ser exigida a prévia comprovação, mediante a entrega de declaração instruída com documento que não deixe dúvidas da existência de área de interesse ecológico.

Assim, com o devido respeito ao Acórdão do Superior Tribunal de Justiça juntado aos autos, não vejo como se interpretar o § 7º retrotranscrito, como norma tendente a dispensar a apresentação, pelo contribuinte, do ato declaratório ambiental do Ibama instituído pelo art. 17-O da Lei nº 6.938/81, na redação que lhe deu o art. 1º da Lei nº 10.165/2000, como pretende a recorrente. O referido § 7º não teve essa redação nem foi essa a mens legis.

Na realidade, a matéria foi tratada sob prisma diverso, de forma a dispor tão-somente sobre comprovação prévia à DITR, e não sobre apresentação de ADA, documento esse que é exigível em prazo de até 6 meses após a entrega da DITR e que nunca foi prévio ou exigido como instrucional à DITR.

f

*A MP em vigor teve sua origem antes da vigência da Lei citada e origina-se de época em que não havia a exigência legal do ADA. Ademais, a Lei entrou em vigor durante as reedições da MP, que continuaram a ser reeditadas, o que afasta qualquer interpretação no sentido de que a MP tivesse por intuito dispensar a exigência de documento naquele momento ainda não instituído por lei.*

*Conclui-se, daí, que a Lei e a MP convivem harmoniosamente: a primeira, estabelecendo a exigência do ADA; a segunda, dispensando comprovação prévia para efeito de declaração do ITR de que as áreas excluídas de tributação efetivamente existem.”*

Ainda quanto à área de utilização limitada (reserva legal), trago ao autos, pelas mesmas razões anteriores, o voto de outra nobre colega, Conselheira Atalina Rodrigues Alves no Recurso Voluntário n.º 129.827 que, de forma elucidativa, expõe a solução desejada.

*“No que se refere à legislação utilizada para justificar lançamento decorrente da glosa de área de reserva legal, cabe invocar o disposto no § 1º, II, “a” do art. 10, da Lei nº 9.393/96, que dispõe, in verbis:*

*“Art. 10. (...)*

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

*I - (...)*

*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; (destacou-se e grifou-se)*

*(...)”*

*Por sua vez, a Lei nº 4.771/96 (Código Florestal), no § 2º do art. 16 (incluído pela Lei nº 7.803/89) define que reserva legal é a área de, no mínimo, 20% de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso e 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.*

*Cumpre esclarecer que a exigência de averbação da área de reserva legal prevista no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65, incluído pela Lei nº 7.803, de 18/07/1989, visa, tão-somente, vedar a alteração de sua destinação em caso de transmissão do imóvel a qualquer título ou de desmembramento da área.*

*O citado dispositivo da Lei nº 4.771/65 têm como finalidade preservar as áreas de reserva legal, tendo em vista que as florestas e demais formas de vegetação existentes no território nacional, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum, sobre os quais o direito de propriedade sofre as limitações impostas na lei.*

*Assim, a exigência de averbação da área de reserva legal prevista no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65 nada tem a ver com a apuração e fiscalização do ITR, e, sim, com a preservação do meio ambiente.*

*A norma contida na alínea "a", inciso II, do § 1º, do art. 10 da Lei nº 9.393/96, citado como base legal do lançamento, é clara no sentido de as áreas de reserva legal e de preservação permanente, previstas na Lei nº 4.771/65, estão excluídas da tributação do ITR.*

*Verifica-se que não há no dispositivo transscrito e tampouco em qualquer outro da Lei nº 9.393/96 norma no sentido de que a exclusão da área de reserva legal da tributação do ITR esteja condicionada a apresentação de ADA e a sua prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente.*

*O lançamento foi mantido em 1ª instância com fundamento na IN SRF nº 43, de 07/05/1997, alterada pela IN SRF nº 67, de 01/09/1997. Cabe ressaltar que a exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA e de averbação da área de reserva legal feita pelo art. 10, da IN SRF nº 67/97, para fins de excluir da tributação a referida área, denota que a referida IN extrapolou a sua função de norma complementar da Lei nº 9.393/96, ao criar obrigação totalmente nova, não prevista na lei, o que contraria o disposto no artigo 97, inciso VI, do CTN, que, assim, dispõe:*

*"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*(...)*

*VI. as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou a dispensa ou redução de penalidades." (destacou-se).*

*Cumpre observar que no nosso sistema jurídico, as normas complementares, como é o caso das Instruções Normativas da SRF, devem estar sempre subordinadas à lei a que se referem, não lhes sendo permitido criar direito novo, mas, tão-somente, estabelecer normas que permitam explicitar a forma de execução da lei sem extrapolar o seu conteúdo.*

*Ademais, a IN SRF nº 43, de 07/05/1997, alterada pela IN SRF nº 67, de 01/09/1997, cujo artigo 10 foi transscrito na decisão recorrida com o intuito de fundamentar e manter lançamento, sequer foi citada no Auto de Infração como fundamento legal da exigência fiscal.*

*Por outro lado, o fato do autuante não ter indicado o dispositivo legal que fundamenta a exigência de ADA e de averbação prévia da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da tributação do ITR, por si só, ensejaria a nulidade do lançamento dela decorrente, por cerceamento do direito de defesa, conforme disposto no inciso II, do art. 59, do Decreto Lei nº 70.235/72.*

*Não obstante a nulidade apontada, deixo de declará-la, por força do disposto no § 3º do referido artigo que, assim, dispõe: "§ 3.º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará*

*f*

*nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta." (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).*

*Em casos similares ao que se discute no presente processo, esta Câmara, vem, reiteradamente, decidindo, que a comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente de seu reconhecimento por meio de ADA e de sua prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, uma vez que sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas, de acordo com o princípio da verdade material."*

Feitas essas observações, em que concluo pela inequívoca vigência plena da legislação que prevê a exigência do ADA a partir do exercício de 2001, cumpre verificar os documentos trazidos pela recorrente para embasar seu recurso, referente ao exercício de 1998.

Ou seja, conclui-se que a comprovação das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR, não dependem exclusivamente de seus reconhecimentos por meio de ADA e/ou de prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, uma vez que suas efetivas existências podem ser comprovadas por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas.

Oportuno ressaltar que a declaração do recorrente, para fins de isenção do ITR, relativa às áreas de preservação permanente e de reserva legal, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante, conforme dispõe o art. 10, parágrafo 7º, da Lei n.º 9.393/1996, 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.

Verifico constar nos autos do processo, às fls. 72/74, Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo, acompanhado de ART (Anotação de Responsabilidade Técnica), anotada no CREA (fls. 75), certificando a existência de 480,00 ha de área de reserva legal e de 204,20 ha de área de preservação permanente – entretanto, o laudo não atendendo aos requisitos essenciais previstos nas Normas da ABNT (NBR8799).

Porém, às fls. 17/19, faz-se presente cópia da matrícula n.º 8.881, onde demonstra-se que houve averbação de 156,6 ha de área de reserva legal.

Assim sendo, comprovada existência de 156,6 ha de área de reserva legal, é lícita a redução dessa áreas da incidência do imposto, visto que a lei não estabeleceu como condicionante que a averbação seja providenciada até o momento de ocorrência do fato gerador do ITR.

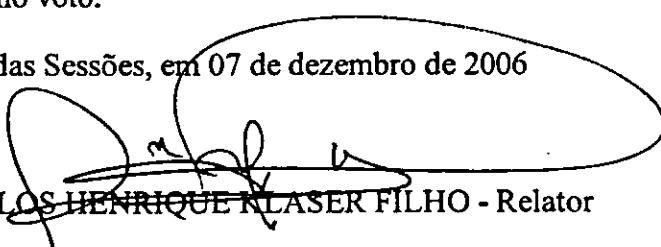
Vale frisar que a autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo de avaliação emitido por entidade de reconhecida capacidade técnica ou profissional devidamente habilitado, elaborado nos moldes da NBR ABNT 8.799, o restante de área de reserva legal e de área de preservação permanente, bem como do Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vierem a ser questionados.

*f*

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, declarando pela isenção de imposto somente sobre a área de 156,6 ha de reserva legal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006

  
CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO - Relator