



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15521.000129/2006-18
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.729 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria ITR
Recorrente JOÃO JOSÉ DA SILVA BARROCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL - EXCLUSÃO DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

O recorrente foi autuado pelo fato de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente e reserva legal sem prévio ato declaratório ambiental.

A Medida Provisória 2.166, de 24 de agosto de 2001, ao inserir o parágrafo 7, ao artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, dispensa a apresentação do 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, ressalvada a possibilidade da Administração Tributária demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

Quando o contribuinte for intimado e conseguir demonstrar através de provas inequívocas, como por exemplo, averbação no registro de imóveis ou laudo de avaliação assinado por profissional competente o que deve prevalecer é a verdade material

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Anan Junior.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

JOÃO JOSÉ DA SILVA BARROCO, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 224.029.007-25, com domicílio fiscal na cidade de São Fidelis - Estado do Rio de Janeiro, na Avenida Sete de Setembro, nº 29 – Bairro Centro, jurisdicionado, para fins de ITR (NIRF 3.788.957-5 – Fazenda da Barrinha, situada no município de São Fidelis - RJ), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campos dos Goitacazes - RJ, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 66/73, prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 74/77.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 12/10/2006, o Auto de Infração de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (fls. 27/32), com ciência, em 18/10/2006, através de AR (fls. 35), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 29.961,08 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao período base de 2001, fato gerador 01/01/2002, exercício 2002.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu que o contribuinte não comprovou a isenção das áreas declaradas a título de preservação permanente e utilização limitada (reserva legal) no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa. Infração capitulada nos artigos 1º, 7º, 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, 11 e 14, da Lei nº 9.393, de 1996, artigo 17, § 1º, da lei nº 6.938, de 1981.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a Fazenda da Barrinha, NIRF 3.788.957-5, localizada na Estrada Rio do Colégio, KM 25, CEP 28.400-000, Primeiro Distrito, do Município de São Fidélis-RJ, possui contribuintes em condomínio entre o Senhor JOÃO JOSÉ DA SILVA BARROCO, CPF 224.029.007-25, com domicílio fiscal na Av. Sete de Setembro, nº 29, Complemento 301, e o Senhor ISAIAS DA SILVA BARROCO, CPF 483.585.097-15, com domicílio fiscal na Av. Passos, nº 122, sala 703, Centro, CEP 20.051-040, Município do Rio de Janeiro-RJ, ambos como percentual de participação de 50,00%, foi selecionada pelo Programa ITR Malha Valor 2002, em virtude da soma das Áreas de Preservação Permanente (Qd 08 item 02) e de utilização limitada (Qd 08 item 03) ser superior a 40% da área total do imóvel (Qd 03 item 02), para os imóveis localizados nas demais regiões do país (exceto Amazônia Ocidental ou Amazônia Oriental) e a área de utilização limitada (Qd 08 item 03) ser superior a 20% da Área total do imóvel (Qd 03 item 02), para os imóveis localizados nas demais regiões do país (exceto Amazônia Ocidental ou Amazônia Oriental), da Declaração do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural-DITR/2002;

- que, em 21/09/2006, o Grupo de Malha cientificou, via postal, o contribuinte JOÃO JOSÉ DA SILVA BARROCO, CPF 224.029.007-25, em seu domicílio fiscal supracitado, do Termo de Intimação Fiscal ITR/ 2002, de 04/09/2006, para que fossem apresentados documentos relacionados no referido Termo, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, contados a partir da ciência;

- que, em 03/10/2006, o contribuinte respondeu a intimação, por meio do seu procurador o Senhor JOSÉ AMARO DA ROCHA ANDRADE, CPF 213. 652.107-15, domiciliado na Rua Marechal Deodoro, nº 243, Centro, Município de São Fidélis-RJ, e apresentou os documentos solicitados. Da análise dos documentos apresentados, se constatou que uma cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, acompanhada do Original, se refere ao exercício de 2003, com a indicação de "Primeira", com data de protocolização no IBAMA de 31/03/2004, ou seja, fora prazo para se beneficiar com exclusão das Áreas no cálculo das áreas tributáveis, e, por conseguinte, na redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, para exercício de 2002;

- que o contribuinte apresentou, também, outra cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, rasurada, sem a presença do original, do exercício de 1997, com valor da Área de Reserva Legal diferente do valor declarado, outrossim, nesta cópia o Quadro 07- Carimbo e Recepção do Órgão Ambiental- não está preenchido nem assinado, acompanhada da cópia do protocolo de entrega, diante da orientação da COSIT (Coordenação Geral de Tributação) que interpreta a legislação tributária no âmbito da SRF, a apresentação do protocolo de entrega não é suficiente para o atendimento das exigências legais, para fins de exclusão das áreas não tributáveis da incidência do ITR.

Em sua peça impugnatória de fls. 37/39, instruída pelos documentos de fls. 40/55, apresentada, tempestivamente, em 17/11/2006, o contribuinte se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, inicialmente, quer o recorrente ressaltar que no exercício de 2002, período que deu origem ao débito impugnado, apresentou sua declaração de ITR e recolheu o imposto apurado na forma e prazo da lei, o que não é objeto de discussão, porém deve ser destacado para demonstrar ser ele cumpridor de suas obrigações perante o fisco;

- que se trata de processo fiscal iniciado com a exigência de cumprimento do disposto nos artigos 7º e 23 do Decreto nº 70.235/72, que consiste na apresentação de documentos relacionados aos dados informados na declaração do ITR-2002, cumprido em tempo hábil com a apresentação dos documentos já constantes dos autos, à exceção do ADA referente ao exercício (2002), vez que, quando de sua apresentação, o IBAMA só aceitou receber o referente ao ano de 2003;

- que muito embora não pretenda o impugnante eximir-se da obrigação legal alegando ignorância, quer justificar o descumprimento da obrigação fiscal no prazo determinado - apresentação do ADA, por desconhecer os trâmites legais para obtenção do documento exigido. Só muito recentemente lhe foi possível a apresentação do documento no órgão público competente – IBAMA;

- que ocorre que tais circunstâncias, por mais que sejam previstas em lei e regularmente exigidas, não muda as características fáticas do imóvel rural objeto do lançamento do débito gerado pelo Auto de Infração, e que motiva a presente impugnação;

- que de sua área total de 1.197,9 ha, somente 687,9 ha, são agricultáveis, vez que a área 509,14 ha, é coberta de mata nativa, somando-se a área de reserva legal e a de preservação obrigatória e permanente imposta por força de lei, devendo-se destacar que, para comprovar tal realidade, apresentou laudo técnico emitido pelo IBAMA, comprovando a existência da área de preservação permanente, realizado por engenheiro agrônomo;

- que o mesmo rigor da lei que impede o impugnante/declarante de explorar a área de preservação permanente, lhe garante a isenção do pagamento do Imposto Territorial Rural - ITR, medida por demais justa, já que da referida área não lhe é permitido retirar lucro de nenhuma espécie;

- que, além do mais, é medida de extremo interesse social e ambiental, a manutenção da referida área nas condições de origem, intacta e naturalmente preservada;

- que o imposto apurado na declaração original (exercício de 2002), tomando por base a área de 686,1 ha utilizada, com grau de utilização de 86,3%, é a mesma declarada desde a aquisição do imóvel, no ano de 1991, bem como nas declarações posteriores;

- que independente do cumprimento da obrigação fiscal de apresentação da ADA - Ato Declaratório Ambiental, o que foi cumprido no ano de 2003, como constatado na ação fiscal, a área de preservação permanente do imóvel será sempre de 509,14ha, e como tal, isenta de cobrança do ITR;

- que como comprovação oficial da área de preservação permanente, juntou à documentação apresentada, cópia do Certificado de Cadastro de Imóvel Rural - CCIR, junto ao INCRA, e o citado laudo de existência da área de preservação e reserva legal emitido pelo IBAMA;

- que elevando o imposto apurado de R\$ 361,99, já devidamente recolhidos, para R\$ 12.600,00 (doze mil e seiscentos reais), o fisco está considerando a área de preservação permanente como aproveitável, donde foi apurado grau de utilização de apenas 49,6% e assim, tributando área sabidamente isenta do ITR, pela alíquota de 6,00%;

- que, portanto, a questão restringe-se à obrigatoriedade de apresentação do ADA no prazo, como única condição à não tributação da área de preservação permanente, inclusive no que se refere ao grau de utilização da terra, já que, mesmo que tributada fosse, não deveria ser considerada área aproveitável para fins de classificação do imóvel.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE decide julgar procedente o lançamento mantendo o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que no que se refere à dedução das Áreas de preservação permanente e de utilização limitada da Área total do imóvel para obtenção da Área tributável pelo ITR, deve-se observar um aspecto estritamente legal onde é exigido, além de efetivamente existir as Áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, que atendam aos requisitos legais, conforme veremos adiante;

- que a normatização desta Área, entre outras providências, é parte do cumprimento da obrigação do Poder Público na defesa e preservação do meio ambiente,

favorecendo ou premiando com a isenção de tributos os proprietários que comprovam e legalizam a existência dessa Área, bem como a sua intenção de mantê-la dessa forma e, evidentemente, penalizando os que não cumprem com essa obrigação. Em suma, a preservação do meio ambiente é obrigatória, porém, para que tenha direito a exclusão da Área total para obtenção da Área tributável pelo **ITR** devem ser observados os requisitos legais;

- que, a partir de 2000, o ADA passou a ser exigido, pela Lei nº 6.938/1981, art. 17- O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165/2000. Em relação As condições exigidas pela Secretaria da Receita Federal devem ser observadas as IN SRF nº 60, de 2001, e nº 256, de 2002;

- que, assim, 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, de uma obrigação prevista na legislação, referente à Área de que se trata, para fins de exclusão da tributação;

- que ao estabelecer a necessidade de reconhecimento pelo Poder Público, a Administração Tributária, por meio de ato normativo, fixou condição para a não incidência tributária sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR;

- que 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 no prazo de seis meses, contado a partir de término do período de entrega da declaração;

- que, para o exercício de 2002, o prazo expirou em 01.04.2003, ou seja, seis meses após o prazo final para a entrega da DITO/2002, que foi 30.09.2002, conforme Manual de Preenchimento da DITO/2002. No presente caso, o ADA foi entregue em 31.03.2004, a destempo;

- que, assim sendo, restando não comprovada a protocolização tempestiva de seu requerimento, para fins de não-incidência do ITR do exercício de 2002, não há como acatar o pleito do contribuinte visando à consideração da Áreas de preservação permanente e de utilização limitada;

- que cabe ressaltar que, inobstante o Regulamento do ITR tenha sido editado apenas no ano de 2002, ele — como todo Regulamento (IR, IPI, etc.) — apenas consolida a legislação vigente à época de sua edição, normatizando alguns de seus pontos. No que se refere ao § 1º supra, trata-se de dispositivo de caráter eminentemente normativo, pois tanto a Lei nº 4.771/1965 quanto a Medida Provisória nº 2.166-67/2001, que se constituem na base legal do art. 12, são inteiramente silentes sobre a matéria. Logo, depreende-se, sem dificuldades, que se trata de exigência que decorre da própria Lei nº 4.771/1965, de tal sorte que é inteiramente aplicável para o lançamento do ITR do exercício 2002;

- que, finalmente, por não restar documentalmente comprovada a satisfação da exigência de protocolo de ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais estaduais delegados por meio de convênio, no prazo de até 6 (seis) meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, para que as Áreas de preservação permanente e de utilização limitada sejam reconhecidas pela SRF para dedução da Área tributável, entendendo deva ser mantida a autuação;

- que, acresça que, em relação à Área de reserva legal, para que se tenha direito à isenção, esta Área deve estar averbada A margem da matrícula de registro de imóveis, conforme art. 44 da Lei 4.771, de 15/09/1965, com a redação dada pelo art. 10 da Medida Provisória nº 1.511, de 25/07/1996.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao seu reconhecimento pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou A comprovação de protocolo de requerimento desse ato Aqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

EXIGÊNCIA DO ADA. DETERMINAÇÃO LEGAL.

Com a alteração da Lei 6.938/1981 pela Lei 10.165/2000, torna-se incabível a alegação de ilegalidade da exigência de ADA para fins de redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 15/06/2009, conforme Termo constante às fls. 69/71, o recorrente interpôs, tempestivamente (16/07/2009), o recurso voluntário de fls. 74/77, instruído pelos documentos de fls. 78/89, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Como visto no relatório e nos autos do processo, a discussão diz respeito a glosa realizada pela autoridade fiscal lançadora das áreas de preservação permanente (268,0 ha) e de utilização limitada (reserva legal de 241,10), relativo ao exercício de 2002 (fato gerador 01/01/2002) e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação, bem como a falta de averbação, até a data do fato gerador, da área de utilização limitada (reserva legal) no Cartório de Imóveis (averbação tempestiva realizada até 01/01/2002).

Observa-se nos autos, que a decisão recorrida esclareceu que o ADA trazido não foi protocolado no IBAMA no prazo legal para o exercício em análise (ADA intempestivo relativo a outro exercício), bem como não há a devida averbação, de forma tempestiva, à margem da respectiva matrícula da área de utilização limitada – reserva legal pretendida pelo recorrente.

Assim, verifica-se que das duas exigências previstas para justificar a exclusão de tais áreas da incidência do ITR/2002, qualquer que sejam as suas reais dimensões, foi a falta de averbação tempestiva no Cartório de Registro de Imóveis da área de utilização limitada (reserva legal), sendo que faltou a apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA) para as duas áreas (área de preservação permanente e área de reserva legal) e esta é a maior questão discutida nos autos.

É de se registrar, inicialmente, que o recorrente não apresentou nenhum laudo de avaliação do imóvel, bem como não apresentou nenhum tipo de laudo atestando que, na época da ocorrência do fato gerador, havia áreas isentas ou não tributáveis.

Observa-se às fls. 20/21 DECLARAÇÕES do IBAMA, datadas de 09/04/2001, emitidas pelo Sr. Roberto Bittencourt Ascoly, Engenheiro Agrônomo do IBAMA, sob a matrícula nº 0681967 e com registro no CREA/RJ sob o nº 11562 — D, que a Fazenda Bela Joana, também conhecida como Barrinha, localizada no 1º Distrito do Município de São Fidélis, cadastrada no INCRA sob o Nº: 513040018830 possui uma área de Reserva Legal, para atendimento ao Art. Nº 16 da Lei N.: 4771/65 (Código Florestal), devidamente averbada no Cartório do 2º Ofício do Município de São Fidelis em 1981, com área de 241,14 hectares equivalente a 20,14% de área total da propriedade, mais as áreas consideradas de preservação permanente estimada em 268,0 hectares.

Quanto ao mérito, não posso acompanhar o raciocínio do recorrente, já que discordo frontalmente no que diz respeito ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, exigência

mútua para as áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), além da exigência concomitante da averbação da área de reserva legal nos Cartórios de Registro, pelos motivos abaixo expostos.

Não resta dúvidas de que se confirmou o não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto às áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA).

Como visto nos autos, a discussão principal de mérito diz respeito à área de preservação permanente e área de utilização limitada (reserva legal), e o nó da questão restringe-se a exigência relativa ao ADA — Ato Declaratório Ambiental, que deve conter as informações de tais áreas e ter sido protocolado tempestivamente junto ao IBAMA/órgão conveniado, para fins de exclusão dessas áreas da tributação, bem como a exigência da averbação tempestiva da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis.

Não há dúvidas que, a princípio, por tratarem-se de áreas não tributáveis, cabe destacar que as áreas assim declaradas estão sujeitas à comprovação para serem aceitas, de acordo com a situação em que se enquadrem:

1 — **Reserva Legal** — é necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente até a data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela MP nº 2.166, de 2001, art. 1º);

2— **Reserva Legal do Patrimônio Natural — RPPN** — protocolo do ADA no prazo legal; que as áreas sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual de meio ambiente, mediante requerimento do proprietário (Decreto nº 1.922, de 1996 e Lei nº 9.985, de 2000, art. 21); que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; Decreto nº 4.382, de 2002, art. 13, parágrafo único);

3 — **Interesse Ecológico** - protocolo do ADA no prazo legal; reconhecimento, em caráter específico, para determinada área, de órgão competente federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c");

4 — **Servidão Florestal** — protocolo do ADA no prazo legal; que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 2001, art. 2º);

5 - Para as **áreas de Preservação Permanente**, há a necessidade que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal ou reconhecimento da área através de Laudo Técnico, firmado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal acompanhado da ART (Anotação da Responsabilidade Técnica) e de acordo com as normas da ABNT. As áreas de Preservação Permanente são as descritas na Lei nº 4.771, de 1965, artigos 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989, artigo 1º.

Assim, verifica-se que a exigência prevista para justificar a exclusão de tal área da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR/2002, qualquer que

sejam as suas reais dimensões, não foi providenciada de forma tempestiva, qual seja, não cumprimento de uma exigência genérica, aplicada tanto às áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural ou Imprestável para a atividade produtiva/Interesse Ecológico), quanto as áreas de preservação permanente, de que as áreas ambientais do imóvel, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento.

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, sendo essas últimas compostas pela área de reserva legal, pelas áreas de reserva particular do patrimônio natural, e pelas áreas imprestáveis para a atividade produtiva, se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual;

Como é de notório conhecimento, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de Interesse Ambiental de Preservação Permanente e as de Utilização Limitada da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, duas condições têm de ser atendidas. Uma é a sua averbação a margem da escritura no Cartório de Registro de Imóveis outra é a sua informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA. Destaque-se que ambas devem ser atendidas à época a que se refere a Declaração do ITR.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das Reservas Preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o

reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Não tenho dúvidas, de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal) da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *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.

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2004, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, de forma tempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado.

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/utilização limitada), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Não obstante a pretensão da requerente de querer comprovar nos autos a efetiva existência de área de preservação permanente e de área reserva legal no imóvel (materialidade) por meio do documento "Laudo de Avaliação do Imóvel", cabe ressaltar que essa comprovação, no meu entendimento, não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Enfim, a solicitação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada à área de preservação permanente glosada pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do VTN tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter a glosa efetuada pela fiscalização em relação à área de preservação permanente. Da mesma forma, é de se manter a glosa da área de utilização limitada (reserva legal), já que não restou comprovado a entrega tempestiva do ADA, bem como não se comprovou a averbação, de forma tempestiva, no Cartório de Registro de imóveis.

Para finalizar a redação do presente voto vencedor, cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos juros de mora lançados com base na taxa SELIC.

Quanto à multa de lançamento de ofício mantida é de se dizer, que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional - CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. n.º 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. *pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;*
 2. *representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*
 3. *autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*
 4. *inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*
- (...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal.

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a

capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da Constituição Federal, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da mesma constituição, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício aplicada e dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio. Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a

norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático. Assim, não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, estas matérias (inconstitucionalidade de leis e juros moratórios com base na taxa SELIC) já estão pacificadas no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicada no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4)”.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Anan Junior, Redator Designado

O voto do nobre relator o conselheiro Nelson Mallmann, está muito bem fundamentado. Apesar das razões e fundamentos que o levaram a chegar a tal conclusão no que diz respeito à necessidade ou não da apresentação do ADA, tenho entendimento diverso do dele em alguns pontos, daí a razão de abrir a divergência que culminou prevalecendo no julgamento pela turma.

Trata-se de lançamento fiscal de ITR, de glosa de área de preservação permanente por não ter o sujeito passivo protocolado tempestivamente o Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA, apesar de ter apresentado Laudo Técnico.

A decisão recorrida, que confirmou o lançamento, apóia-se na premissa de que a exclusão da área de preservação permanente da apuração da base de cálculo do ITR há necessidade do protocolo do ADA tempestivamente junto ao IBAMA.

A questão exige que se separe a análise da disciplina normativa que as áreas de preservação permanente e reserva legal recebem no âmbito do Direito Tributário daquela que recebem no contexto do Direito Ambiental.

A Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, expressamente exclui da base de cálculo tributável do ITR as áreas de reserva legal e de preservação permanente (art. 10, § 1º, inciso II, letra “a”), ou seja, estas áreas constituem elementos redutores da base de cálculo tributável do ITR.

A base de cálculo tributária é a própria exteriorização econômica do fato tributável. Por essa razão, a base de cálculo está submetida à reserva legal e aos rigores da legalidade tributária, contemplada constitucionalmente como uma das principais limitações constitucionais ao poder de tributar (art. 150, I, CF). O Código Tributário Nacional (art. 97, IV), de forma mais explícita, ratifica a necessidade de lei formal para a disciplina da base de cálculo tributável.

Importante destacar que o Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) vincula os conceitos de majoração tributária (submetida à reserva legal) ao efeito “onerosidade”, produzido em decorrência de modificação da base de cálculo tributária. Vale dizer, qualquer alteração de base de cálculo que torne o tributo mais oneroso para o sujeito passivo submete-se ao regime jurídico aplicável à majoração tributária, notadamente ‘a exigência de que seja veiculada por lei formal e atenda aos interstícios temporais previstos constitucionalmente (anterioridade geral, anterioridade nonagesimal) para cada espécie tributária.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano (art. 1º, lei 9.393/96).

A base de cálculo tributável é resultado de uma operação complexa que tem como ponto de partida o Valor da Terra Nua – VTN, o qual sofre o efeito de vários elementos redutores.

Do valor do imóvel declarado pelo contribuinte (Valor da Terra Nua) devem ser excluídos (art. 10, § 1º, Lei 9.393/96) os valores relativos a construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Outro conceito importante na definição da base de cálculo tributável do ITR é o de “área tributável”, entendida como a área total do imóvel, excluídas, ou seja, devem ser considerados como elementos redutores: as áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas 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 nas áreas de preservação permanente e de reserva legal; as áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual; as áreas sob regime de servidão florestal ou ambiental; as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; e as áreas alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.

Da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total, chega-se ao Valor da Terra Nua tributável (VTNt), que é efetiva base de cálculo sobre a qual deve incidir a alíquota (variável) do ITR.

Importante aferir, no entanto, o Grau de Utilização da terra, tarefa que exige a análise e determinação da “área aproveitável” e da “área efetivamente utilizada”.

Considera-se como “área aproveitável”, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas ocupadas por benfeitorias úteis e necessárias e os elementos redutores da área tributável, entre os quais se destacam as áreas de preservação permanente e as de reserva legal.

Por outro lado, entende-se por “área efetivamente utilizada” a porção do imóvel que no ano anterior tenha sido plantada com produtos vegetais; servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária; tenha sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental; tenha servido para exploração de atividades granjeira e aquícola, ou tenha sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da [Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993](#).

O Grau de Utilização – GU do imóvel rural é a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

A base de cálculo tributável do ITR é o Valor da Terra Nua tributável (VTNt), sobre a qual incidirão alíquotas variáveis dependendo da área total do imóvel e do Grau de Utilização da terra (art. 11, *caput*, Lei 9.393/96).

Qualquer alteração nos elementos redutores da base de cálculo tributável poderá ensejar modificação no nível de onerosidade tributária, índice que pode refletir majoração tributária, a submeter-se aos rigores da reserva legal, na forma do disposto na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional.

As áreas de preservação permanente e de reserva legal constituem, como visto, elementos redutores da “área tributável”, e por isso influenciam diretamente a base de cálculo tributável (Valor da Terra Nua tributável – VTNt), na medida em que esta é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo quociente entre a área tributável e a área total.

A desconsideração de elementos redutores do valor da “área tributável”, tais como as áreas de preservação permanente e reserva legal, leva inexoravelmente ao aumento do número resultante da divisão entre área tributável e área total do imóvel, resultado que repercute aumentando o valor da Terra Nua Tributável (VTNt), base de cálculo do ITR.

A rigor, a base de cálculo do ITR (VTNt) é o resultado da multiplicação do Valor da Terra Nua (VTN) pelo índice resultante da divisão da área tributável pela área total do imóvel. O aumento de área tributável, decorrente, por exemplo, da desconsideração de elementos que o reduzem, como as áreas de preservação permanente e de reserva legal, conduz a um aumento na base de cálculo do ITR na medida em que aumenta o resultado da divisão da área tributável pela área total do imóvel.

Ao disciplinar a base de cálculo do ITR, a Lei 9.393/96 não impôs qualquer condição para que as áreas de preservação permanente e de reserva legal fossem consideradas como elementos redutores da área tributável por este imposto.

Ocorre que a IN/SRF 67/97, conferindo nova redação ao art. 10, § 4º da IN/SRF 43/97, estabeleceu que:

Art. 10.

§ 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:

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965,

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA.

Como visto, o referido ato regulamentar criou três condições relativas aos elementos redutores da base de cálculo do ITR (áreas de preservação permanente e de reserva legal), a saber:

Primeiro, as áreas de preservação permanente só poderão ser utilizadas para fins de apuração da base de cálculo do ITR após o protocolo, pelo interessado, de requerimento junto ao IBAMA solicitando a expedição de ato declaratório reconhecendo as características ambientais do imóvel.

Segundo, as áreas de reserva legal deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel antes do pleito de expedição do ato declaratório junto ao IBAMA.

Terceiro, o requerimento para expedição do ato declaratório deve ser protocolado junto ao IBAMA no prazo de até seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR.

Segundo a dicção da citada Instrução Normativa, se não cumpridas às três condições por ela criadas, as áreas de preservação permanente e de reserva legal não poderão ser utilizadas pelo sujeito passivo como elementos redutores da base de cálculo do ITR. As referidas condições foram reproduzidas posteriormente pelo art. 17 da IN/SRF 73/2000 e da IN 60/2001 e constam do Decreto 4.382/2002 (art. 10, § 1º e 12, § 1º).

Como resta claro, a lei tributária, ao definir o fato gerador do ITR, estabeleceu a sua base de cálculo sem condições. Atos regulamentares editados posteriormente, a pretexto de regular o tributo, na prática, tornaram-no mais oneroso, na medida em que majoraram a sua base de cálculo, criando condições (antes inexistentes) para que esta pudesse ser apurada.

O Código Tributário Nacional (art. 97, § 1º) é expresso ao equiparar à majoração do tributo, submetida à reserva de lei, qualquer modificação de sua base de cálculo, que resulte em torná-lo mais oneroso”.

No caso em concreto no que diz respeito à área de preservação permanente, o Recorrente não preencheu os requisitos previstos na Instrução Normativa 67/97, ou seja não protocolou tempestivamente o ADA junto ao IBAMA, mas apresentou laudo técnico, onde há a comprovação de que a área é de preservação permanente.

No meu entender o que deve prevalecer no caso em concreto é a verdade material, ou seja apesar do Recorrente não ter protocolado o ADA tempestivamente junto ao IBAMA, isso não tira a natureza jurídica da sua exclusão, uma vez que comprovou através de Laudo Técnico que a área se prestava a conservação permanente. Saliente-se uma vez a própria legislação que rege a matéria não exige tal requisito. O que a Lei 9.393/96 não exige a prévia comprovação por parte do contribuinte, cabe ao mesmo comprovar quando for devidamente intimado pela autoridade fiscal que a área é de preservação permanente ou reserva legal.

Desta forma, entendo que assiste razão a recorrente, e dou provimento ao recurso apresentado reconhecendo a exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Jr. Redator Designado

Processo nº 15521.000129/2006-18
Acórdão nº **2202-01.729**

S2-C2T2
Fl. 11

CÓPIA