



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

S. Recurso

Processo n°	16707.003154/2002-14
Recurso n°	133.747 Voluntário
Matéria	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n°	302-38.183
Sessão de	8 de novembro de 2006
Recorrente	SILVINO MEDEIROS NETO
Recorrida	DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Ano-calendário: 1998

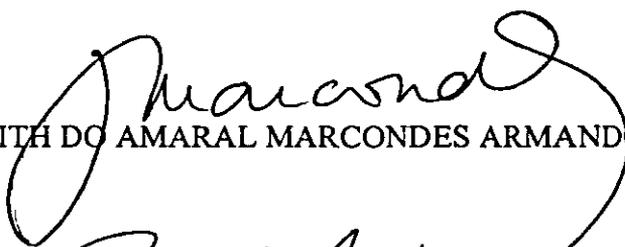
Ementa: ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. COMPROVAÇÃO.

A comprovação das áreas de preservação permanente e reserva legal, para efeito de sua exclusão na base de cálculo do ITR, não depende, exclusiva e respectivamente, da apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), no prazo estabelecido, e da respectiva averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, vez que seu reconhecimento pode ser feito por meio de outras provas documentais idôneas.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora. O Conselheiro Corintha Oliveira Machado votou pela conclusão. Vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora que davam provimento integral.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal pelo qual se exige do contribuinte em epígrafe (doravante denominado Interessado), o pagamento de diferença de Imposto Territorial Rural (ITR), referente ao exercício 1998, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 40.285,35 (quarenta mil duzentos e oitenta e cinco reais e trinta e cinco centavos), relativo ao imóvel rural “Fazenda Alvorada”, com área total de 1.216,7 ha, cadastrado na SRF sob o nº 1.248.186-6, localizado no Município de Cerro-Corá/RN.

O Fiscal Autuante relata, ao descrever os fatos (fl. 07), que a exigência originou-se da falta de recolhimento do ITR, decorrente da glosa das áreas informadas como de preservação permanente e utilização limitada, que não teriam tido sua situação oportunamente comprovada, já que o contribuinte não entregou o Ato Declaratório Ambiental (ADA), nem tampouco informou o protocolo do pedido tempestivamente. Em consequência, houve aumento da área tributável, modificando a base de cálculo e o valor do tributo devido.

A impugnação apresentada (fls. 21/35) teve por base os seguintes argumentos:

(i) A área informada como de preservação permanente, passível de comprovação, é inferior àquela descrita na declaração ITR/98, conforme cópia da situação cadastral do imóvel fornecida pelo INCRA (fls. 46/47), mas superior ao índice ZERO considerado no lançamento. Afirma, dessa feita, dispor de prova da existência de 241,7 ha de área de preservação permanente, ao passo que foi declarada originalmente a existência de 400 ha de área de preservação permanente e outros 100 há de área de utilização limitada (fl. 02).

(ii) O Valor da Terra Nua (VTN), de acordo com o laudo do INCRA (fl. 44) seria de 137.119,88 (cento e trinta e sete mil cento e dezenove reais e oitenta e oito centavos) e não o de 280.000,00 (duzentos e oitenta mil reais) informado pelo impugnante ao preencher a declaração.

(iii) Alegou ilegalidade da Taxa Selic como referencial para cobrança de juros moratórios.

(iv) Tratou, ainda, da multa de 75% aplicável, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9430.1996, àquele que não recolhe o tributo na forma e tempo devidos. Alegou que a penalidade possui efeito confiscatório, além de violar o Princípio da Capacidade Contributiva.

A Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife/PE, ao apreciar as razões aduzidas pelo contribuinte, proferiu decisão na qual afirmou o acerto do lançamento tributário impugnado (fls. 50/62), refutando um a um os pontos abordados pelo contribuinte.

Quanto aos juros moratórios cobrados com base na taxa Selic ficou assim decidido (fl. 53):

“A aplicação da taxa Selic foi instituída pela Lei nº 9.065, de 20/06/1995, e hoje tem fundamento na Lei nº 9.430/1996. Entende-se que estas leis são perfeitamente adequadas à ressalva contida no § 1º do art. 161 do CTN, ainda que somente equiparem a taxa de juros moratórios à taxa Selic, pois não há qualquer óbice a este procedimento. Da mesma maneira o dispositivo em comento não prevê a limitação dos juros a 1%, podendo a legislação estabelecer qualquer índice, maior ou menor.

Quanto à alegação de que a cobrança de juros com base na taxa Selic seria inconstitucional – inclusive quanto ao descumprimento do limite estatuído pelo art. 192, § 3º, da Constituição Federal –, cumpre ressaltar que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou a ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário. O órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, salvo nos casos autorizados por disposições legais, regulamentares ou normativas, baixadas por autoridade superior competente - de conformidade com o estatuído no art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997 -, nos quais não se insere a presente matéria.”

Já no que toca ao alegado efeito confiscatório da multa de ofício, eis o entendimento do órgão recorrido (fl. 54):

“Com relação à alegação de confisco, convém registrar que a multa em apreço constitui mera sanção por ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Não obstante este fato, deve-se observar que não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente.

Assim, em primeiro plano, pode-se dizer que o princípio do não-confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infra-constitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Não se pode, portanto, dizer que o princípio esteja direcionado à Administração Tributária, que submete-se ao Princípio da Legalidade, não podendo se esquivar da aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Em outras palavras, à Administração Tributária incumbe a execução da lei, em estrita observância dos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional.”

Foi, igualmente, considerada insubsistente a alegação de infringência ao Princípio da Capacidade Contributiva, nos seguintes termos (fl. 56):

"Quanto à alegação de que o valor da exigência é "insuportável à sua capacidade contributiva", cabe ressaltar que a autoridade lançadora não deve e nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regido pela lei, ou, no dizer do art. 3º do CTN, é "atividade administrativa plenamente vinculada". O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão da exigência no patrimônio do contribuinte. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, sendo irrelevante sua repercussão na situação econômico-financeira do sujeito passivo."

Quanto à discussão acerca da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para comprovação da área de reserva legal e preservação permanente, aquela Turma de Julgamento assim decidiu (fls. 59/60):

"Não foi anexado ao processo Ato Declaratório Ambiental – ADA recepcionado pelo IBAMA. O prazo para a entrega da DITR/1998 foi de 21/08/1998 a 21/09/1998. O prazo para a entrega do ADA ao IBAMA expirou no dia 22/03/1999.

A Instrução Normativa SRF n.º 60, de 06/06/2001, que revogou a Instrução Normativa SRF n.º 73/2000, manteve, em seu art. 17, caput e incisos, o mesmo entendimento sobre o assunto ora discutido, conforme abaixo transcrito

"Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental, de preservação permanente ou de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:

I – as áreas de reserva legal e de servidão florestal, 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 n.º 4.771, de 1965;

II – o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

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

Logo, 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, elencadas e definidas no Código Florestal e na legislação do ITR.

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.

Ressalte-se que a condição supra referida está vinculada ao aspecto temporal, não sendo coerente nem prudente que a regularização junto ao Ibama e a averbação à margem da inscrição da matrícula, junto ao registro do imóvel rural, das áreas excluídas da tributação do ITR pudessem ser feitas a qualquer tempo, de acordo com a conveniência do contribuinte

A literalidade do texto dispensa maiores comentários: o que não é exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas. Assim, o contribuinte preenche os dados relativos às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento.

Acresça que, em relação à área de reserva legal, para que se tenha direito à isenção, esta área deve estar averbada à margem da matrícula de registro de imóveis, conforme art. 44 da Lei 4.771, de 15/09/1965, com a redação dada pelo art. 1º da Medida Provisória nº 1.511, de 25/07/1996.

Diante desta exigência, conclui-se que a averbação em data anterior ao fato gerador do ITR é premissa básica para a caracterização da área de reserva legal como área isenta.”

Por fim, o Valor da Terra Nua informado deverá ser mantido com base no argumento seguinte (fls.61):

“O Laudo de Vistoria foi efetivado para fins de desapropriação. O valor do imóvel informado é passível de discussão judicial. Não foi um valor efetivamente pago. Habitualmente o proprietário questiona-o em juízo. Não embasa possível alteração de valor declarado, posteriormente pelo impugnante. Aliás, o valor da terra nua constante da DITR/98 já é uma discordância do impugnante em relação ao valor constante do Laudo de Avaliação”

Regularmente intimada da decisão supra, em 09 de maio de 2005, o Interessado interpôs recurso voluntário (fls. 64/66), em 07 de junho do mesmo ano.

Nesta peça recursal, o Interessado afirma o desconhecimento da legislação ambiental que impõe a obtenção do Ato Declaratório Ambiental (ADA), requerendo, assim, a reapreciação do caso por esse órgão colegiado, somente quanto a esse ponto. Ademais, reitera seu inconformismo quanto à multa exigida.

No que pertine à garantia recursal, cabe salientar que o Interessado juntou “Relação de Bens e Direitos” às fls. 76/84.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro Relatora

Presentes todos os requisitos para a admissibilidade do presente recurso, corroborando sua tempestividade, bem como, tratando-se de matéria da competência deste Colegiado, conheço do mesmo.

Como visto, trata-se de recurso no qual é requerido o afastamento da exigência fiscal contida no Auto de Infração (fls. 04/09), baseado que foi no descumprimento pelo Interessado da apresentação de ADA perante o IBAMA o que autorizaria excluir da tributação, pelo ITR/98, as áreas de preservação permanente (400 ha.) e de reserva legal (100 ha.).

1 – Necessidade de Ato Declaratório Ambiental (ADA)

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

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

A norma em evidência passou a ter a seguinte redação¹:

“Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria

(...)

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

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

Nesse esteio, é certo que à época do fato gerador não havia determinação de prazo para a apresentação do ADA, para comprovar a não incidência do Imposto sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal.

Por conta dessa dinâmica legislativa e da interpretação sistêmica do direito, entendo inaplicável ao caso concreto a exigência do ADA como único documento hábil à comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal declaradas pelo Interessado na DITR do exercício de 1998.

2 – Área de Reserva Legal

Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal, prevista no § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771/65 (com a redação dada pela Lei nº 7.803/89), devo ressaltar que a matéria está bem pacificada no âmbito desta Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por algum tempo, no sentido de se entender dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, desde que o contribuinte comprove, por outros documentos idôneos, a veracidade de suas alegações.

Isso porque, pela simples leitura do texto da Medida Provisória nº 2.166-67, publicada no DOU de 25/08/2001, depreende-se que a mesma (além de determinar alterações nos arts. 1º, 4º, 14, 16 e 44, da Lei nº 4.771/65) acrescentou o § 7º ao art. 10, da Lei nº 9.393/1996, o qual trata especificamente de declaração para fim de isenção de áreas de reserva legal (de preservação permanente e de servidão florestal).

Contudo, em análise sistemática e teleológica do citado dispositivo legal constata-se que, ao introduzir o citado § 7º do art. 10, a norma em evidência determinou que a declaração para o fim de isenção do ITR, relativa às áreas de que tratam as alíneas “a” (preservação permanente e reserva legal) e “d” (servidão florestal) do inciso II, § 1º do art. 10, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, não obstante ser de responsabilidade do mesmo qualquer comprovação posterior quando requisitado pela fiscalização.

Nesse esteio, ainda que a comprovação prévia, por parte do contribuinte (averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente), não seja absolutamente necessária para fins de isenção tributária da área considerada como de reserva legal, fato é que o Interessado, uma vez notificado a comprovar o declarado, deveria ter apresentado outros documentos acessórios, igualmente idôneos à comprovação das declarações constantes de sua DITR. Nada obstante, o único documento acostado aos autos, sobre a matéria em comento, compõe-se de uma “Declaração para Cadastro de Imóvel Rural – DP” (fls. 45/47), pela qual se constata a inexistência de qualquer área de reserva legal.

Destarte, tendo sido objeto de fiscalização e não tendo logrado comprovar a correção das informações prestadas na DITR, no que tange à reserva legal, impõe-se o lançamento de ofício pela SRF, nos termos da do artigo 14 da referida norma legal.

3 – Área de Preservação Permanente

Por outro lado, no que pertine à área de preservação permanente, entendo que, em apreço à Verdade Material, há prova nesses autos suficiente para o provimento do presente recurso, exclusivamente quanto a esse ponto das razões do Interessado.

Entendo, dessa forma, que basta conferir a “Declaração para Cadastro de Imóvel Rural – DP” (fls. 45/47), preenchida *ex officio* pela autoridade competente, retificadora da situação do imóvel em questão, para concluirmos que, segundo o INCRA, no ano de 1997 havia na “Fazenda Alvorada” 241,7 ha de área de preservação permanente (fl. 46-v).

Cumpre esclarecer que tal declaração retificadora foi firmada com base no laudo de vistoria a avaliação (fls. 36/44) realizado por técnicos do INCRA no ano de 1997, com vistas a aferir as condições do imóvel que poderia vir a ser desapropriado pelo Poder Público para o assentamento de famílias de agricultores.

Portanto, é certo que as conclusões da declaração retificadora são embasadas em laudo oficial, gozando, tal e qual os atos administrativos em geral, de presunção de legalidade e legitimidade.

Desta forma, peço vênia para discordar da decisão recorrida quando afirma que “(...) não se discute no presente processo, a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de preservação permanente e de utilização limitada.” (fl. 69), pois que além da Verdade Material já demonstrada no laudo, a Informalidade também é valor a ser observado em sede administrativa, especialmente em matéria tributária.

Disso decorre que há que se franquear ao Interessado a prova de sua situação tributária por todos os meios idôneos, sob pena de o tributo incidente mostrar-se verdadeira penalidade pelo não cumprimento de obrigações acessórias, o que malfere especialmente a definição de tributo contida no artigo 3º do CTN, a qual expressamente impede seja esta figura utilizada como sanção de um ilícito.

4 – Multa de Ofício

Finalmente, o Interessado questiona, também em sede de recurso, a imposição de multa no percentual de 75% sobre o valor do tributo, conforme a Lei 9.430/96.

Neste esteio, cumpre reafirmar o que já foi explicitado pela decisão de primeira instância. A uma porque a multa tributária é de caráter francamente sancionatório, não estando adstrito, *a priori*, à vedação ao confisco, inserta no artigo 150, IV da Constituição Federal. A dois, porque ainda que fosse permitido à instância administrativa valorar a conduta do legislador a fim de reputá-la inconstitucional (o que não é possível - conforme as razões aduzidas inclusive em primeira instância, afirmadoras do Princípio da Separação do Poderes), caberia apresentação de mínima prova pelo Interessado no sentido de que a multa no valor cobrado estaria a inviabilizar o exercício de sua atividade econômica, configurando o efetivo confisco. Ora, não há prova nenhuma nos autos, ou mesmo indício de prova, que o valor cobrado represente efetivo confisco.

Daí que, não obstante refuja a esse órgão julgador competência para declarar a inconstitucionalidade de uma Lei, esta julgadora não possui qualquer elemento que lhe permita aferir o prejuízo *in concreto*.

5 – Conclusão

Nesse esteio, considerando: (i) ser inaplicável, ao caso concreto, a exigência do ADA para fins de comprovação da área de preservação permanente e reserva legal declaradas pelo Interessado na DITR do exercício de 1998; e, (ii) que o Interessado não logrou comprovar

a existência de área de reserva legal; e (iii) o Interessado comprovou à fl. 46 - v existência de 241,7 ha de área de preservação permanente em sua propriedade, voto pelo provimento parcial do recurso, a fim de que do total de 400 ha reputados pelo fiscal autuante como área de preservação permanente inexistente, seja subtraída a parcela de 241,7 ha.

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2006


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO – Relatora