



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

**Processo n°** 10120.001318/2006-07  
**Recurso n°** 138.806 Voluntário  
**Matéria** ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Acórdão n°** 302-40.049  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2008  
**Recorrente** AGROPECUÁRIA SÃO DOMINGOS  
**Recorrida** DRJ-BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2002

**ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.**

É obrigatória a utilização do Ato Declaratório Ambiental - ADA para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, pelo reconhecimento da isenção tributária prevista para as áreas de reserva legal declaradas pelo contribuinte.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, nos termos da Lei.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Beatriz Veríssimo de Sena e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
RICARDO PAULO ROSA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância que passo a transcrever.

*Contra a contribuinte interessada foi lavrado, em 23.2.2006, o Auto de Infração/anexos de fls. 01 e 30/36, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 106.276,34, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 31.1.2006, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda São Domingos" (NIRF 1.074.256-2), localizado no município de Goiatuba - GO.*

*O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$45.181,68 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 31.1.2006 (R\$27.208,40) e da multa proporcional (R\$33.886,26), perfaz o montante de R\$106.276,34.*

*A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 30/33.*

*A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2002 incidentes em malha valor (Formulários de fls. 28/29), iniciou-se com a intimação de fls. 06, recepcionada em 8.2.2006 ("AR" de fls. 07), exigindo-se a apresentação dos seguintes documentos de prova, para comprovar dados informados na correspondente DITR/2002:*

- cópia da Certidão ou Matrícula atualizada do Cartório de Registro de Imóveis competente,*
- cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA do IBAMA/órgão conveniado, reconhecendo as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e/ou de utilização limitada; e*
- outros documentos e esclarecimentos, por escrito, visando a elucidar os dados contidos na declaração de ITR (DITR).*

*Em atendimento, foram apresentados os documentos de fls. 08/26.*

*No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2002 e da documentação apresentada pelo contribuinte, a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, glosando integralmente as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, respectivamente, com 181,5 ha e 678,6 ha, com conseqüentes aumentos das áreas tributável e aproveitável do imóvel, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, apurando imposto suplementar de R\$ 45.181,68, conforme demonstrativo de fls. 34.*

### **Da Impugnação**

*Após tomar ciência do lançamento, em 9.3.2006 (às fls. 42), a contribuinte interessada protocolou, em 7.4.2006, representada pelo seu sócio administrador (fls. 91/101), a impugnação de fls. 44/52 e documentos anexos de fls. 53/113. Em síntese, alega e solicita que:*

- *de início, faz um breve relato do objeto social da empresa, da autuação fiscal e da tempestividade da impugnação, manifestando-se inconformada com a notificação;*

- *discorre sobre o ITR ser um tributo de caráter extra-fiscal que é utilizado não apenas ao desestímulo dos latifúndios improdutivos, mas também de forma a promover a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente e nesse contexto ganham destaque as isenções relativas à preservação ambiental;*

- *as isenções condicionadas, com a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte, devem ser feitas por lei, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências burocráticas;*

- *a legislação ambiental (art. 104, § único, da Lei nº 8.171/91) prevê que são isentas da tributação as áreas de preservação permanente e de reserva legal, entre outras;*

- *a legislação tributária, art. 10 da Lei nº 9.393/96, também relaciona como isentas do ITR as áreas enumeradas pela Lei de Política Agrícola, entre outras;*

- *ao regulamentar a Lei nº 9.393/96, o Decreto nº 4.382/02 condicionou o aproveitamento desse benefício fiscal, quanto às áreas de preservação permanente e de reserva legal, a exigência burocrática da apresentação do ADA, e transcreve o art. 10 do citado Decreto;*

- *a partir da análise da jurisprudência sobre a matéria, o aproveitamento do benefício deve ser exercido independentemente da apresentação do ADA, já que, pelo § 7º do art. 10, da Lei nº 9.393/96, introduzido pela MP nº 2.166-67, de 24.8.2002, sequer é exigida a prévia comprovação por parte do contribuinte e transcreve o art. 10, Inciso II, § 1º e 7º, da Lei nº 9.393/96;*

- *tal conclusão só é válida caso estejam disponíveis outros meios comprobatórios da situação dessas áreas e a existência da área de preservação permanente e de reserva legal pode ser observada no Laudo Técnico, em anexo, e que essa última área, encontra-se averbada em cartório desde 4.1.1993, conforme cópia anexa da Certidão de Matrícula, e destaca que apresentou, em 24.3.2005, o ADA, cumprindo com sua obrigação fiscal;*

- *a obrigatoriedade da utilização do ADA não se mostra justificável em todos os casos de isenção do ITR, ainda mais quando existirem outros meios de prova da existência das áreas ambientais;*

- *a favor de sua tese, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes;*

- *considera que o valor envolvido nas isenções de ITR é a proteção do meio ambiente e exigências burocráticas condicionantes, por parte do Poder Executivo, com fundamento em atos infralegais, devem ser flexibilizadas para admitir meios alternativos de comprovação da realidade das áreas;*
- *insiste na necessidade de aceitar a comprovação da existência das áreas ambientais por meio do Laudo Técnico, pois a infração ao prazo administrativo fixado para requerimento do ADA é incapaz de alterar a definição legal de área isenta do ITR;*
- *cita e transcreve decisão judicial proferida pelo STJ, em Decisão unânime, que definiu que, nos termos da MP nº 2.166-67, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de isenção do ITR referente as áreas de preservação permanente e reserva legal;*
- *por fim, à vista dos argumentos expostos, propugna pelo reconhecimento da insubsistência da notificação oriunda da não apresentação tempestiva do ADA e em face de documentação apresentada, para que a recorrente não seja penalizada indevidamente, requer conhecer do recurso, dar-lhe provimento para julgar improcedente o Auto de Infração, determinando seu arquivamento e finaliza com a relação dos documentos anexos à impugnação.*

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetiza sua decisão na ementa correspondente.

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2002*

*DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA / RESERVA LEGAL.*

*As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA.*

*É o relatório.*

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

A exemplo do que tem ocorrido em outros processos submetidos à decisão deste colegiado, o que neste se discute não é a existência ou não das áreas de preservação permanente e de reserva legal, mas a obrigatoriedade da utilização dos documentos exigidos em lei para a concessão da isenção, em contraposição à admissibilidade de outros meios de prova capazes de comprovar a existência das mesmas.

O artigo 179 do Código Tributário Nacional trata do assunto.

*Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão. (grifei)*

*§ 1 - omissis*

*§ 2 - omissis*

Não sendo a isenção de que aqui se trata concedida em caráter geral, depende sua efetivação do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para sua concessão.

O lançamento diz respeito ao exercício de 2002.

Portanto, a DITR *sub examine* refere-se ao exercício de 2002, tendo o fato gerador do Imposto ocorrido no dia primeiro de janeiro daquele mesmo ano, conforme previsto no artigo 1º da Lei 9.393/96.

*Art. 1º 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.*

Tal consideração é de importância capital no que concerne aos efeitos do disposto do artigo 105 do Código Tributário Nacional na solução da presente lide.

*Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do artigo 116.*

Até a entrada em vigor da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000, a exoneração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em decorrência da existência de áreas de preservação permanente e de reserva legal estava vinculada às exigências contidas nas leis então vigentes, que não especificavam o Ato Declaratório Ambiental – ADA como documento indispensável à fruição da isenção.

*“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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)” (grifei)*

Vigiu ao longo de quase todo o ano de 2000 a redação introduzida pela Lei 9.960/00, que continha o seguinte teor:

*“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 10% (dez por cento) do valor auferido como redução do referido Imposto, a título de preço público pela prestação de serviços técnicos de vistoria.” (AC)*

*“§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional.” (AC) (grifei)*

Assim sendo a exigência do ADA estava definida em lei na data da ocorrência do fato gerador do Imposto e, conforme comando cristalino contido no Código Tributário Nacional, a observância deste requisito é condição para a efetivação da isenção.

De fato, não vislumbro qualquer razão para que esse colegiado afaste a aplicação de uma lei vigente à época da ocorrência do fato gerador.

O próprio Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes delimita o universo no qual os integrantes deste colegiado devem apoiar suas decisões, ao excluir da sua competência o controle da constitucionalidade das leis.

*Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Embora entenda que tais considerações sejam suficientes e, ainda mais, definitivas para decidir a presente lide, não será demais seguirmos um pouco adiante neste tema, no intento de contextualizar a obrigação contida no direito positivo no mundo dos fatos concretos que ele pretende regular.

Como é cediço, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural tem função extra-fiscal, com a qual se lhe atribui finalidade mais ampla, superando a meramente arrecadatória, com vistas a utilização da propriedade particular em benefício da coletividade.

É exatamente esta a razão de desonerarem-se do pagamento do Imposto as áreas de reserva legal e de preservação permanente, entre outras.

A Lei 6.938/81 e alterações posteriores, que “*dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação*”, estabelece obrigações acessórias não somente para contribuinte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, mas para as demais pessoas físicas e jurídicas que se destinam a atividades capazes de interferir nas condições do meio.

*Art. 17. Fica instituído, sob a administração do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis - IBAMA: (Redação dada pela Lei nº 7.804, de 1989)*

*I - omissis*

*II - Cadastro Técnico Federal de Atividades Potencialmente Poluidoras ou Utilizadoras de Recursos Ambientais, para registro obrigatório de pessoas físicas ou jurídicas que se dedicam a atividades potencialmente poluidoras e/ou à extração, produção, transporte e comercialização de produtos potencialmente perigosos ao meio ambiente, assim como de produtos e subprodutos da fauna e flora. (Incluído pela Lei nº 7.804, de 1989)*

*Art. 17-B. Fica instituída a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais.” (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*Art. 17-C. É sujeito passivo da TCFA todo aquele que exerça as atividades constantes do Anexo VIII desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º O sujeito passivo da TCFA é obrigado a entregar até o dia 31 de março de cada ano relatório das atividades exercidas no ano anterior, cujo modelo será definido pelo IBAMA, para o fim de colaborar com os procedimentos de controle e fiscalização. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) (grifei)*

*§ 2º Os recursos arrecadados com a TCFA terão utilização restrita em atividades de controle e fiscalização ambiental. (Incluído pela Lei nº 11.284, de 2006) (grifei)*

*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. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

O Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), assim dispõe:

*"Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente;*

*II - de reserva legal;*

*(...)*

*§ 4º - O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis".*

O que se depreende do texto legal é que a obrigatoriedade de apresentação do ADA para fins de redução do valor a pagar do ITR está inserida em um programa mais amplo de controle do uso dos recursos naturais disponíveis, no qual se previu, inclusive, nova fonte de recursos financeiros destinada ao financiamento da fiscalização ambiental.

Olhando sob este prisma, não me parece nem um pouco absurda a exigência de que o contribuinte seja obrigado a prestar informações ao órgão ambiental competente, com vistas à manutenção de um banco de dados, colaborando com a fiscalização do emprego da terra e demais recursos naturais e com financiamento da fiscalização correspondente.

Ademais, a localização e as dimensões das áreas de reserva legal também dependem da aprovação do órgão ambiental competente.

Lei 4.771/65

*Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)*

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por*

*cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*§1º omissis*

*§2º omissis*

*§3º omissis*

*§4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifei)*

*I - o plano de bacia hidrográfica; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*II - o plano diretor municipal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*III - o zoneamento ecológico-econômico; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*§5º omissis*

*I - omissis*

*II - omissis*

*§6º Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (grifei)*

*I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*II - cinqüenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (os grifos não constam do original).*

Portanto, nem o percentual de vinte por cento do território pode ser considerado como fração mínima sob a qual se impõe a limitação administrativa, nem sua demarcação e destinação estão garantidas sem a interferência do órgão ambiental competente, motivo mais do suficiente para que se compreenda a exigência contida em Lei de que a desoneração do Imposto a pagar dependa da solicitação do Ato Declaratório Ambiental -ADA.

Feitas essas considerações acerca da obrigatoriedade de apresentação do ADA e considerando que, no presente feito, encontra-se às folhas 74 do processo o protocolo de pedido do contribuinte, datado de 24 de março do ano de 2006, faz-se mister abordar a questão da apresentação extemporânea desse documento.

Liminarmente, há que se esclarecer que não há prazo definido em lei para a sua apresentação, restando esse definido em ato normativo da Secretaria da Receita Federal.

O Código Tributário Nacional, no que diz respeito ao fato gerador das obrigações principais e acessórias, assim especifica:

*Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.*

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (o original não está grifado).*

Não há dúvida de que o Código estabelece importante distinção quanto ao instrumento legislativo hábil a definir situações geradoras de obrigações principais e acessórias. Apenas para as primeiras o legislador estabeleceu a reserva legal.

Disso decorre que nada obsta à Secretaria da Receita Federal do Brasil definir, por meio de norma regulamentar, prazo ou outras obrigações de cunho acessório, com vistas à melhor administração do Imposto.

Por outro lado, ainda conforme o Código Tributário Nacional, o descumprimento das obrigações acessórias acarretará a conversão dessa em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (grifei)*

Ou seja, descumprida a obrigação acessória (sem, por óbvio, que isso implique a falta de comprovação do cumprimento da obrigação principal) cabe a aplicação da penalidade pecuniária, mas não decorre disto a conversão desta em obrigação principal no que concerne ao pagamento dos tributos devidos.

Por outro lado, até dado momento, é possível a apresentação dos documentos com os quais o contribuinte faz prova de suas alegações.

Dito momento está especificado no Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93) (grifei)*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)*

*§ 1.º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)*

*§ 2.º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)*

*§ 3.º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)*

*§ 4.º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (grifei)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97)*

*§ 5.º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97)*

*§ 6.º. Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.* (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97) (grifei)

A inteligência dos dispositivos acima transcritos conduz ao entendimento de que os meios de prova podem ser apresentados até a impugnação, após o que preclui o direito do contribuinte, a menos que constate-se uma das ocorrências previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do artigo 16, situação em que poderá fazê-lo mesmo depois de proferida a decisão de primeira instância. Portanto, considerando que a impugnação ao presente lançamento ocorreu em 07 de abril de 2006, posterior a data do protocolo do ADA e que o mesmo foi efetivamente apresentado junto com ela, consubstancia-se em prova que deve ser apreciada pelos órgãos julgadores.

Uma vez aceito que o documento tenha sido carreado aos autos junto à impugnação, perquiri-se, agora, quanto à sua eficácia probante nos casos em que, como esse, tenha o mesmo sido solicitado após ocorrido o fato gerador do Imposto.

Trazemos a lume, mais uma vez, o artigo 179 do Código Tributário Nacional.

*Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.*

*§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.*

*§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155. (grifei)*

*Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora: (grifei)*

*I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;*

*II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.*

*Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.*

Aplicando-se o artigo 155 ao processo de concessão de isenção, como reza o parágrafo 2º do artigo 176, tem-se que ela, a isenção, será revogada de ofício sempre que for apurado que o beneficiado **não satisfazia** ou deixou de satisfazer as condições ou **não cumprira** ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, sendo tais requisitos e condições, conforme caput do artigo 176, aqueles previstos em lei ou contrato.

Sem a obtenção do ADA na data da ocorrência do fato gerador do Imposto (prazo alargado por atos normativos da Secretaria da Receita Federal), um requisito definido em lei como necessário para a concessão do favor, considero que o contribuinte não cumpria e não satisfazia os requisitos e condições ao tempo em que efetivou a declaração do ITR revisada pela fiscalização, estando tal exigência, sem dúvida, em consonância com toda a lógica que alicerça a obrigatoriedade de apresentação desse documento, conforme antes demonstrado.

Pelas mesmas razões explicitadas acima no que diz respeito aos prazos para apresentação de provas e impugnação da matéria objeto do auto de infração, não merecem ser levados em consideração os documentos trazidos aos autos com vistas à comprovação de que a terreno está sendo utilizado para criação de gado em quantidade suficiente para justificar a elevação do grau de utilização correspondente para 80% e conseqüente redução da alíquota do Imposto aplicável.

Diante das razões acima explicitadas, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 2008

  
RICARDO PAULO ROSA - Relator