



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

Processo nº 10120.007421/2005-71
Recurso nº 137.428 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 302-39.414
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente EROTILDES FRANCO MACEDO
Recorrida DRF-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. UTILIZAÇÃO DE ADA.

É obrigatória a utilização do ADA para fins de redução no cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, nos termos da Lei.

ELEVAÇÃO DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO EM DECORRÊNCIA DA GLOSA DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

A glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal resulta na redução automática do grau e utilização da terra.

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 Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, 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 recorrida de primeira instância, que passo a descrever.

Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, em 05/12/2005, o Auto de Infração/anexos, que passaram a constituir as fls. 01 e 20/26 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2001, referente ao imóvel denominado "Fazenda Chaparral", cadastrado na SRF, sob o nº 2.541.892-0, com área de 2.918,3 ha, localizado no Município de Itapirapuã/GO.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$9.099,39 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 30/11/2005 (R\$6.766,30) e da multa proporcional (R\$6.824,54), perfaz o montante de R\$22.690,23.

A ação fiscal iniciou-se em 22/08/2005 com intimação ao contribuinte (fls. 06/07), para, relativamente a DITR/2001, apresentar os seguintes documentos de prova: 1º - Certidão ou matrícula atualizada do Cartório de Registro de Imóveis competente; 2º - Ato do órgão competente, que tenha conferido à parte da área do imóvel enquadrada nas naturezas: a) Preservação Permanente; b) Reserva Particular do Patrimônio Natural, averbada à margem da inscrição no Registro de Imóveis competente; c) Interesse Ecológico para a Proteção dos Ecossistemas; d) Imprestável para a Atividade Rural; e) Reserva Legal, averbada à margem da inscrição no Registro de Imóveis competente; e ou f) Servidão Florestal, averbada à margem da inscrição no Registro de Imóveis competente; e 3º - outros documentos e esclarecimentos por escrito, visando a elucidar os dados contidos nas mencionadas declarações do ITR.

Em resposta, foi apresentada e juntada aos autos a documentação de fls. 09/16.

No procedimento de análise e verificação dos documentos apresentados e das informações constantes na DITR/2001 ("extratos" de fls. 04/05), a fiscalização constatou, no tocante às áreas ambientais, a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA.

Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração, em que foram integralmente glosadas as áreas informadas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada (230,7ha e 593,8ha, respectivamente), com conseqüentes aumentos da área tributável/área aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 9.099,39 conforme demonstrado pelo autuante às fls. 23.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 21/22 e 24.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 16/12/2005 (fls. 28), ingressou o contribuinte, em 04/01/2006 (protocolo de recepção às fls. 35), com sua impugnação, anexada às fls. 35/44, e respectiva documentação, juntada às fls. 45/63. Em síntese, alega e solicita que:

- a glosa feita pelo Auditor, sobre a redução da BC do ITR das áreas preservacionistas não procede porque apresentou, por ocasião daquela intimação, os comprovantes de averbação de tais áreas e, sobretudo, faz anexar novamente matrícula do CRI e Laudo Técnico que comprovam a efetiva existência das áreas declaradas na DITR/2001;

- em relação à averbação da Reserva Florestal o Relatório Fiscal confirma que apresentou a cópia da Matrícula e Registro de Imóveis à margem da qual comprova a averbação de sua área de reserva e, portanto, foi comprovada sua existência;

- o fato da não apresentação do ADA não causou absolutamente nenhum prejuízo tributário para a União, pois conforme provado a Reserva existia e está devidamente averbada em Cartório;

- o que determina a exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente é o art. 10 da Lei nº 9.393/96, com o lastro do § 4º do art. 153 da Constituição Federal, que determina que o imposto terá as suas alíquotas de forma a não estimular a propriedade improdutiva;

- além do mais, o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 – transcrito na impugnação – dispensa a prévia comprovação das áreas não tributáveis;

- se a MP 2.166-67 dispõe que não há necessidade de que o que está na DITR, quanto à área de reserva legal e de preservação permanente não necessita de prévia comprovação, não há necessidade do ADA para tal fim

- e mais, se o direito de excluir tais áreas como áreas produtivas para efeito do ITR é um direito de ordem constitucional, máximo, e se expresso, sem qualquer condicionante pela Lei 9.393/96, que rege o ITR, está suficientemente claro que não é o ADA que gera a redução, mas estes dispositivos de ordem legal superior e especiais;

- transcreve, para corroborar suas argumentações, ementas de julgado do Conselho de Contribuintes e do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, bem como do Superior Tribunal de Justiça;

- se não é o ADA que proporciona o direito a exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente das áreas tributáveis, não há absolutamente que se falar em glosa das áreas preservacionistas pela sua não apresentação;

- a entrega do ADA é apenas um procedimento desnecessário com a finalidade única de cumprir os dois incisos da Instrução Normativa, pois na verdade uma vez entregue o DIAT, que é o documento que circunstancia a tributação, o ADA não passa de mais um absurdo ou

retrabalho criado pela burocracia estatal, principalmente no caso em tela;

- questiona também a miopia causada pelas imposições de força do Poder Tributante (naqueles dois incisos) ao fechar os olhos para as circunstâncias que possam envolver os fatos, frente à análise fria dos dispositivos legais;

- no caso em litígio, por exemplo, tratando-se de um erro meramente material e estando soberbamente provada a existência das áreas de Reserva e de Preservação Permanente não poderia ser a falta do malsinado ADA – independente das demais comprovações – sem funções claras para o contribuinte que autorizaria ao Auditor Fiscal agir premeditadamente, com o único fulcro de atuar;

- tudo contraria frontalmente o art. 112 do CTN, transcrito parcialmente;

- a arbitrariedade de glosar o que existe contribuiu para uma elevação astronômica da alíquota do ITR, portanto, com efeitos danosos para o contribuinte, justificados pelo Auditor de forma simplista;

- por fim, requer o incontinenti arquivamento do processo.

Nada obstante os argumentos trazidos pela Interessada, a decisão recorrida manteve a exigência fiscal pelas razões sintetizadas na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

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

Não reconhecidas como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, resta incabível a exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada da incidência do ITR.

Lançamento procedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo, vez que o contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância no dia 20 de novembro de 2006, (vide ar. de fl. 77) e a sua protocolização perante a autoridade de jurisdição deu-se no dia 05 de dezembro de 2006. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Conforme ementa da decisão de primeira instância, o vertente litígio diz respeito, exclusivamente, à inconformidade do contribuinte em relação à descaracterização das áreas de preservação permanente e de reserva legal, em face da não protocolização do ADA – Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA ou órgão conveniado.

Note-se que não se discute, no presente feito, a temporalidade da apresentação do ADA, já que o mesmo, segundo consta dos autos, não foi apresentado em momento algum.

A exemplo do que tem ocorrido em outros processos submetidos à decisão deste colegiado, o que se discute não é a existência ou não das referidas áreas, 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 áreas preservacionistas.

O lançamento diz respeito ao exercício de 2001.

Há que se observar, neste ponto, que, no caso do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, o fato gerador ocorre dentro do ano de exercício. Significa dizer que, se o Imposto refere-se ao exercício de 2001, seu fato gerador está situado dentro do mesmo ano de 2001, ao contrário do que ocorre, por exemplo, na declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física.

Portanto, a DITR *sub examine* refere-se ao exercício de 2001, 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 na legislação então vigente, que não especificava 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)

Embora isso e, em que pese o cálculo do Imposto leve em consideração fatos ocorridos no ano anterior, por força do artigo 1º da Lei 9.393/96 e do artigo 105 do Código Tributário Nacional, supracitados, aplica-se a lei nova imediatamente aos fatos geradores futuros e, nesse ponto, é incontroverso que, na data de ocorrência do fato gerador, vigia a Lei 10.165/2000 que passou a exigir a apresentação do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR.

O que se impõe é decidir quanto à obrigatoriedade de apresentação do ADA frente à existência de outros documentos que não deixam dúvidas quanto à exatidão das declarações prestadas pelo contribuinte em relação às dimensões das áreas de preservação.

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

Salvo melhor entendimento, falece competência a esse tribunal administrativo para afastar a aplicação da norma em vigor, sob qualquer pretexto.

Com efeito, 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.

Por outro lado, no que diz respeito à obrigatoriedade de apresentação do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR, considero adequado fazerem-se algumas considerações.

Conforme alega o próprio contribuinte, “o que determina a exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente é o art. 10 da Lei nº 9.393/96, com o lastro do § 4º do art. 153 da Constituição Federal, que determina que o imposto terá as suas alíquotas de forma a não estimular a propriedade improdutiva”.

De fato, 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 estabelece obrigações acessórias não somente para contribuinte do ITR, mas para as demais pessoas físicas ou 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)

§ 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)

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 observa é a consolidação de todo um arcabouço legislativo destinado ao controle da utilização dos recursos naturais, com vistas ao financiamento e viabilização da fiscalização de seu uso.

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.

No que diz respeito ao parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9.393/96, introduzido pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, reafirmo entendimento manifesto em outras decisões.

Assim determina o parágrafo em questão:



§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis." (Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001)

O Código Tributário Nacional assim refere-se à responsabilidade de fazer prova para concessão da isenção de tributos:

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 - 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.

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

Por outro lado, o artigo 147 do mesmo diploma legal previu as situações em que o lançamento seria efetuado sem a necessidade de que a fiscalização obtivesse, pelos seus próprios meios, as informações especificadas no artigo 142.

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1 - A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2 - Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

No mesmo sentido e com a mesma finalidade, o artigo 150 estabeleceu as regras que norteariam o lançamento realizado por homologação.

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar

o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1 - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2 - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3 - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Os dispositivos legais acima transcritos estão inseridos em um contexto de normas de nível hierárquico superior que consolida o conjunto de regras formadoras de um Sistema regulador da relação do Estado com o particular, no que concerne à administração tributária. Trata-se do Sistema Tributário Nacional sobre o qual dispõe o Código Tributário Nacional.

Desnecessário dizer que tal Sistema se propõe garantir o melhor desempenho da máquina estatal com o menor custo social, tanto no que tange à imposição de tributos, quanto à manutenção do aparato estatal necessário à efetivação da receita.

Foi com vistas à simplificação da estrutura necessária à fiscalização/arrecadação de tributos que o Código previu as hipóteses em que o sujeito passivo prestaria “à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação [do lançamento] (art.147)” e/ou que o mesmo devesse “*antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art 150).*”, modalidades de pagamento/lançamento que, hodiernamente, compreende quase que a totalidade dos tributos administrados pela União.

É exatamente neste conceito que está inserido o Imposto Territorial Rural.

Trata-se da combinação das modalidades previstas nos artigos 147 e 150 do CTN, amplamente utilizada, que atribui ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e de prestar as informações necessárias à efetivação do lançamento, reconhecidos, respectivamente, como lançamento por homologação e por declaração.

Foi, sem dúvida, com base nesses preceitos legais que o legislador atribui ao contribuinte a responsabilidade prevista nos artigos 8º e 10º da Lei 9.393/96, *verbis*:

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§ 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT.

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

Contudo, a sistemática por meio da qual se processa o lançamento/pagamento dos tributos nestas modalidades, não dispensa o contribuinte de fazer prova “do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão [da isenção] (art.179)”, nos casos de pedido de isenção.

Com efeito, mais do que o dever geral de colaboração, a isenção de caráter especial, impõe ao beneficiário ônus de provar o preenchimento das condições para fruição desse tratamento diferenciado.

Veja-se a lição de Alberto Xavier (Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro. Forense, 1998, 2ª ed. p . 151)

Mas a intervenção do particular contribuinte na instrução do procedimento nem sempre constitui objeto de um dever jurídico: é o que sucede nos casos de presunção legal relativa e de exigência de meios de prova necessária, que o contribuinte deva prestar. Depara-se-nos aqui um verdadeiro ônus da prova que recai sobre o contribuinte e que assume a natureza de um ônus material, que o sujeita às conseqüências desfavoráveis resultantes da falta de prova, exercendo deste modo os seus efeitos no terreno probatório, ao invés do que sucedia com o já referido dever geral de colaboração. (os destaques não constam do original)

Tal exigência traria importante prejuízo às relações entre o particular e o Estado, na medida em que o primeiro estaria impedido de desonerar-se em relação à fração de seu território beneficiada pela lei isencional, sem a prévia comprovação do preenchimento das condições e dos requisitos previstos sem lei.

Foi adequada e oportuna a inclusão do parágrafo 7º ao artigo 10 retrocitados.

Ele garante ao particular o direito à fruição da isenção relativa às áreas de reserva legal e de preservação permanente sem que haja a necessidade da comprovação prévia do preenchimento das condições e requisitos para sua concessão, em consonância com toda a sistemática idealizada para os tributos por homologação/por declaração.

Não há dúvida de que é essa a inteligência do parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9393/96.

Sugerir que, ao contrário disso, estaria o comando contido no parágrafo 7º afastando a competência da fiscalização de proceder à intimação do contribuinte para

apresentação dos documentos exigidos em lei para comprovação do preenchimento das condições para concessão do benefício é uma agressão a toda a lógica que alicerça as relações fisco-contribuinte definida no Código Tributário Nacional como a sistemática de funcionamento do Sistema Tributário Nacional, em prejuízo de toda a sociedade.

Sendo a modalidade de lançamento do ITR por homologação, ela está sujeita a posterior confirmação pela autoridade fiscal, como de fato consta expressamente no caput do artigo 10 da Lei 9.393/96.

No artigo 14 da mesma Lei encontra-se a previsão de lançamento de ofício da diferença de tributos nos casos em que as informações prestadas pelo contribuinte sejam inexatas, incorretas ou fraudulentas, conforme dados apurados em procedimento de fiscalização.

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

O Decreto 70.235/72 e alterações posteriores, que regula Procedimento Administrativo Fiscal, assim refere-se ao início do procedimento fiscal:

Art. 7.º. O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.

Não há nenhum dispositivo legal que estabeleça alguma distinção entre as diversas modalidades de procedimento fiscal, capaz de atribuir-lhes eficácia relativa no que diz respeito à obtenção de provas ou a competência para exigir do particular a sua apresentação.

O procedimento fiscal no qual devem ser apuradas as inexatidões referidas no caput do artigo 14 é aquele que se inicia com o primeiro ato de ofício do qual é dada ciência ao sujeito passivo, sendo inconcebível que se afaste a competência da fiscalização de praticar o ato que dá início ao procedimento que lhe compete executar ou que se restrinjam os meios de prova capazes comprovar as irregularidades apuradas, especialmente quando estes meios estiverem expressamente estipulados na legislação de regência do Imposto, como é o caso.

Está mais do que claro que a o parágrafo 7º apenas dispensa a **prévia** apresentação dos documentos definidos em lei, no caso o ADA, como necessários à fruição da isenção do Imposto. Inarredável é a competência da fiscalização para solicitá-los posteriormente, dentro do prazo decadencial, com vistas ao lançamento de ofício da diferença apurada.

Na peça recursal, o contribuinte faz menção ao fato de que “em matéria de direito uma declaração falsa ou mesmo inexata, é vista como um CRIME, e no caso de

declarações prestadas a SRF caracteriza como crime contra a ordem tributária o que é agravante”.

Por essa razão e considerando que *software* criado e fornecido pela SRF não possibilita a alteração manual pelo contribuinte, viu-se obrigado a declarar as áreas isentas do ITR, sob pena de estar prestando declaração falsa, na medida em que tais áreas existem de fato.

Não assiste razão ao contribuinte. Caberia a ele simplesmente informar que seu terreno não possui tais áreas, pelo fato de a Lei exigir o ADA para fins de desoneração do Imposto. Isto de maneira nenhuma seria enquadrado como uma declaração falsa, pois o que deve ser informado na ficha são os dados que interessam para fins de cálculo do ITR e, neste ponto, a ausência do documento exigido por Lei para tanto requer que a informação seja prestada de tal sorte a incluir todo o terreno na base de cálculo do Imposto.

Com relação reclamado erro no cálculo do imposto a pagar, por força da, segundo entende o contribuinte, indevida elevação da alíquota do imposto de 0,30 % para 1,60% decorrente da inclusão das áreas de preservação não comprovadas com o ADA no cálculo do grau de utilização do terreno, também não identifiquei qualquer erro nos cálculos realizados pela fiscalização.

O artigo 10 da Lei 9.393/96 especifica o método de cálculo do Imposto.

Art. 10. ...

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

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

a) ...

b) ...

c) ...

d) ...

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) ...

c) ...

d) ...

e)

III - VTNt, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;

IV - área aproveitável, a que for passível de exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, excluídas as áreas:



a) ...

b) *de que tratam as alíneas do inciso II deste parágrafo; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)*

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

a) ...

b) ...

c) ...

d) ...

e) ...

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável.

O inciso IV do parágrafo 1º do artigo 10 conceitua área aproveitável como aquela que for passível de exploração, excluídas áreas de que tratam as alíneas do inciso II, dentre elas, as da alínea “a”, qual sejam, de preservação permanente e de reserva legal.

Sendo o Grau de Utilização calculado pela relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável, que, por sua vez, sofreu acréscimo em vista de não poderem ter sido excluídas de seu cálculo as áreas preservacionistas não comprovadas pela apresentação de ADA, o primeiro acaba reduzido em razão do aumento no valor do denominador da fórmula e, sendo o Grau de Utilização fator de determinação da alíquota do Imposto, esta termina por ser automaticamente elevada em razão disso.

Por fim, não prospera a alegação de que o “*Sr. Auditor errou e que o Sr. Relator não observou que a natureza e que as circunstâncias do fato gerador não se enquadravam na lei*”.

O fato gerador do imposto está definido 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.

Por todo o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


RICARDO PAULO ROSA - Relator