



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10140.000405/2001-96
Recurso n°	129.978 Voluntário
Matéria	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n°	303-33.059
Sessão de	26 de abril de 2006
Recorrente	MARIA HELENA VALLS MOSCIARO
Recorrida	DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

Ementa: Normas gerais de Direito Tributário. Lançamento por homologação.

Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações contraditadas enquanto não consumada a homologação.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Não-incidência. Reserva legal.

Sobre a área de reserva legal não há incidência do tributo, mas a legitimidade da reserva legal declarada e controvertida deve ser demonstrada mediante apresentação da matrícula do imóvel rural com a dita área averbada à sua margem previamente à ocorrência do fato gerador do tributo.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Não-incidência. Área de preservação permanente.

Sobre a área de preservação permanente não há incidência do tributo. Carece de fundamento jurídico a glosa da área de preservação declarada quando unicamente motivada na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental do Ibama.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, afastar a preliminar de concomitância com o Poder Judiciário, vencida a Conselheira Anelise Daudt Prieto e, no mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter tão somente a exigência relativa à área de utilização limitada, cuja existência não foi comprovada, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES

Relator *ad hoc*

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa, Zenaldo Loibman e Sergio de Castro Neves. Presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Campo Grande (MS) que não conheceu das razões de mérito da impugnação relacionadas com a glosa da área de preservação permanente, por considerar o tema *sub judice*, e, no tocante à glosa da área de utilização limitada, julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido no dia 1º de janeiro de 1997, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Fazenda Tereré I, NIRF 2.332.145-8, localizado no município de Porto Murtinho (MS).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 14 e 15), a exigência decorre das glosas das áreas de preservação permanente (glosa total) e de utilização limitada (glosa parcial) declaradas pela autuada e não comprovadas quando intimada a apresentar o Ato Declaratório Ambiental do Ibama e a matrícula do imóvel com a tempestiva averbação¹ da reserva legal, respectivamente.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 23 a 26, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

6.1 Na qualidade de legítima sindicalizada os efeitos da sentença proferida no Mandado de Segurança dos Autos de nº 98.0063.1 lhe são abrangentes, podendo ser socorrida em seus direitos líquidos e certos;

6.2 Na condição de proprietária do imóvel rural no município de Porto Murtinho/MS, foi cientificada, que, mediante procedimento fiscal, a declaração do ITR/1997 foi retificada, em decorrência de irregularidade na apuração do imposto, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração para lançamento do imposto suplementar relativo à glosa da área de preservação permanente e de reserva legal, devido à apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA fora do prazo;

6.3 O procedimento aplicado, resultou na alteração da área tributável para fins do ITR, em consonância com a legislação aplicável, resultando em significativa majoração do tributo devido, por conta da alteração da alíquota, imposição de multa e juros de mora, o que não concorda por ser filiada ao Sindicato Rural de Porto Murtinho, e por ser beneficiária da Liminar concedida no Mandado de Segurança, nos Autos nº 98.0063.1, encontrando-se em grau de recurso no TRF, processo nº 1999.03.99.007008-0;

6.4 Não resta dúvida de que o ato praticado é plenamente válido, não passando, de um equívoco por parte da fiscalização, que, talvez não atentou para a real situação e a condição de filiada ao sindicato a extensão dos efeitos da sentença proferida no Mandado de Segurança;

¹ A averbação da reserva legal comprovada foi acatada pelo auditor fiscal.

6.5 Por último, solicita procedência da impugnação, para tornar o Auto de Infração sem efeito, por estar revestido de legalidade e amparado por sentença declaratória que lhe dá certeza e torna o ato legal, permanecendo os valores apurados na DIAT/1997.

6.6 Anexa aos autos os documentos de fls. 03/11, 18 e 27/50, que se constituem entre outros, de procuração, cópias da matrícula do imóvel e Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1997

Ementa: PROCESSO JUDICIAL CONCOMITANTE COM PROCESSO ADMINISTRATIVO

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

Impugnação não Conhecida

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.

A área de Reserva Legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel, à época do respectivo fato gerador do ITR.

GLOSA DE ÁREAS - Mantém-se a glosa de área declarada como de utilização limitada não-comprovada pelo contribuinte, recalculando-se, conseqüentemente, o ITR, exigindo-se a diferença, apurada, acrescida das cominações legais, por meio de lançamento de ofício suplementar.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário foi interposto às folhas 67 a 78. Nessa petição, preliminarmente, alega nulidade da decisão que não conheceu das razões iniciais. No mérito, reitera, noutras palavras, as razões de impugnação.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa² os autos posteriormente distribuídos, mediante sorteio, ao então conselheiro Sergio de Castro Neves e submetidos a julgamento em

² Despacho acostado à folha 88 determina o encaminhamento dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

único volume, ora processado com 92 folhas. Nas três últimas delas constam: a designação de relator *ad hoc*³, extrato do julgamento e o termo de juntada desses documentos.

É o Relatório.



³ Relator *ad hoc* designado no dia 10 de agosto de 2007.

Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator *ad hoc*

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 67 a 78, porque tempestivo e atendidos os demais pressupostos processuais.

A despeito de as razões de impugnação, os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido e as razões recursais terem como principal alegação a existência de decisão judicial proferida nos autos de mandado de segurança impetrado pela Federação da Agricultura do Estado de Mato Grosso do Sul (Farnasul), do qual a ora recorrente se diz associada, a provocação do poder judiciário foi levada a efeito por entidade classista da categoria econômica da ora recorrente e não por ela própria.

Assim, em preliminar ao mérito, entendo não configurada a renúncia ao direito de questionar igual matéria na via administrativa nem a desistência do recurso interposto, porquanto o parágrafo único do artigo 38 da Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980 [4], vincula a renúncia tácita à propositura da ação pelo próprio contribuinte.

Reformulo, na redação deste voto, posições que outrora defendi favoráveis à renúncia à via administrativa.

Ainda em sede de preliminar, deixo de invocar o princípio do duplo grau de jurisdição para declarar a nulidade do processo a partir do acórdão recorrido porque no mérito entendo insustentável a glosa da área de preservação permanente. Faço isso com fundamento no § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, incluído no texto legal pela Lei 8.748, de 1993 [5].

No mérito, conforme relatado, versa a lide sobre as glosas das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), matéria dependente da produção de prova documental.

É certo que a Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no seu artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “a”, permite excluir da área total do imóvel as áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de apuração do ITR. Contudo, vincula ao Código Florestal⁶ tudo o quanto diga respeito a tais áreas passíveis de exclusão.

⁴ Lei 6.830, de 1980, **artigo 38**: A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos. **Parágrafo único** – A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

⁵ Decreto 70.235, de 1972, artigo 59, § 3º: Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (incluído pela Lei 8.748, de 1993)

⁶ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

Inicialmente vale lembrar que na vigência da Lei 9.393, de 1996, o contribuinte do tributo está obrigado a apurar e a promover o pagamento do valor devido, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Receita Federal. Mas é exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

Logo, no caso concreto, ocorrido o fato gerador do ITR, sendo exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto não consumada a homologação, o ônus da prova da veracidade de suas declarações, sempre que provocado pela administração tributária deve o contribuinte comprovar a existência das ditas áreas de preservação permanente e de reserva legal para delas afastar a incidência do tributo.

Enfrentarei, separadamente, as questões relacionadas à comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Primeiro, buscarei identificar o instrumento necessário para tornar evidente a existência da área de reserva legal declarada e controvertida.

A solução, no meu sentir, está contida no Código Florestal, mais precisamente no § 2º do artigo 16, introduzido pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989, ao determinar expressamente: “a reserva legal [...] deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]”⁷.

É cediço que o Código Florestal não fixou prazo para o proprietário agir, creio, no entanto, que definiu a averbação como única forma de vincular o titular do imóvel às restrições impostas para a utilização da área de reserva legal.

Ora, se determinado benefício é oferecido e como contrapartida exige a instituição de uma área de reserva legal ou se o Estado nacional desonera a tributação da área de reserva legal dos imóveis rurais, indubitavelmente nenhum dos supostos direitos pode ser reivindicado sem a prévia averbação da área à margem da matrícula.

Conseqüentemente, tenho por certo que a matrícula com a dita área averbada previamente à ocorrência do fato gerador do tributo é imprescindível para demonstrar a legitimidade da área de reserva legal declarada.

Isso porque assim como inexistente propriedade imobiliária⁸ sem a prévia matrícula no cartório de registro de imóveis, não há que se falar em reserva legal sem a prévia averbação da área à margem daquela matrícula. Essa é a lógica da definição de reserva legal contida do Código Florestal, exposta neste voto.

Muito mais do que preservação do meio ambiente por mera liberalidade do proprietário ou possuidor do imóvel rural, o aspecto teleológico da reserva legal, situação

⁷ A determinação contida no § 2º do artigo 16, do Código Florestal, introduzido pela Lei 7.803, de 1989, foi posteriormente deslocada para o § 8º pela Medida Provisória 2.166-65 e convalidada pela Medida Provisória 2.166-67, ambas de 2001.

⁸ Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

jurídica, é a garantia da preservação inclusive nos casos de transmissão do domínio ou desmembramento do imóvel rural.

Reserva legal é uma espécie do gênero preservação do meio ambiente. Antes da averbação à margem da matrícula pode existir preservação mas não existe a reserva legal. Esta é hipótese de não-incidência do ITR; aquela somente será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies⁹ enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Com respeito ao § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, introduzido ao texto legal pela Medida Provisória 1.956-50, de 2000, e convalidado pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, ele deve ser interpretado em consonância com o artigo 144 do CTN, segundo o qual: “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Ora, se o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, somente influi na apuração do tributo situações fáticas presentes na ocasião ou situações jurídicas definitivamente constituídas naquela data.

Como entendo que a reserva legal é uma situação jurídica, ela somente pode ser excluída da área tributável se definitivamente constituída, vale dizer, averbada à margem da matrícula do imóvel rural, na data da ocorrência do fato gerador.

Por conseqüência, interpreto o citado § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, como dispensa de prévia comprovação das áreas no momento da declaração do tributo¹⁰. Todavia, por imposição das regras traçadas no Código Tributário Nacional, para exercer influência na apuração do tributo, não pode haver dispensa de futura comprovação da veracidade dos fatos nem da constituição definitiva das situações jurídicas na data da ocorrência do fato gerador.

Resta, portanto, perquirir qual a prova material essencial para o caso da área de preservação permanente declarada e objetada.

Diferentemente da reserva legal, que depende da averbação à margem da matrícula do imóvel rural, o Código Florestal cuida de forma diversa da área de preservação permanente e o faz em dois momentos. No artigo 2º, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, define as áreas de preservação permanente pelo só efeito daquela lei, vale dizer, é bastante evidenciar por meio de prova documental tecnicamente idônea a identidade entre os parâmetros definidos no citado artigo 2º e as reais características do imóvel rural ou de parte dele (situação fática). Enfoque distinto é dado para as áreas de preservação permanente com as finalidades enumeradas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal, situação que exige a prévia manifestação do poder público mediante a expedição de ato declaratório específico, por expressa determinação legal (situação jurídica).

⁹ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

¹⁰ Lei 9.393, de 1996, artigo 10, § 7º: A declaração [...] não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente[...] caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira [...]. (NR).

h. m. i.

Por conseguinte, entendo prescindível o Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama para a comprovação da área de preservação permanente; entretanto, reputo imprescindível a prévia declaração por ato do poder público no caso das áreas com quaisquer das finalidades previstas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal.

Nada obstante, para as áreas identificadas com os parâmetros definidos no artigo 2º do Código Florestal, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, um documento com força probante para confirmar a existência da área de preservação permanente é o laudo técnico elaborado com observância da NBR 8799, de 1985, substituída, em 30 de junho de 2004 pela NBR 14.653-3, de 31 de maio de 2004, ambas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), e amparado por Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) levada a efeito junto ao CREA.

No caso concreto, em respeito ao princípio constitucional da legalidade, entendo carente de sustentação jurídica a glosa da área de preservação permanente declarada unicamente motivada na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama, exigência não amparada em lei.

Com essas considerações, rejeito a preliminar de renúncia tácita à via administrativa e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a parcela relativa à glosa da área de preservação permanente.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2006


TARÁSIO CAMPELO BORGES – Relator *ad hoc*