



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

Processo n° 10183.004738/2007-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.354 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2013
Matéria ITR
Recorrente LUCHESI & CIA LTDA AGRÍCOLA E MERCANTIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR
 Exercício: 2003, 2004, 2005

RESERVA LEGAL. NECESSIDADE DE AVERBAÇÃO.
 COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O § 8º do art. 16 da lei no 4.771, de 1965 (Código Florestal) traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel da Área de reserva legal. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada a reserva legal, condição indispensável para a exclusão dessas Áreas na apuração da base de cálculo do ITR. O ônus de comprovar a Área de Reserva Legal é do Contribuinte. A não comprovação da área declarada enseja a glosa do valor correspondente.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA EXTEMPORÂNEO.
 APRESENTADO AO IBAMA/ÓRGÃO OU CONVENIADO APÓS O
 INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A área de preservação permanente, para fins de exclusão do ITR, se fez necessária ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental (ADA até a data de início da ação fiscal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa, Alexandre Naoki Nishioka, Eivanice Canário da Silva. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Francisco Marconi de Oliveira.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

GILVANSI ANTÔNIO DE OLIVEIRA SOUSA
Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA
Voto Vencedor

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Célia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa (Relator), Francisco Marconi de Oliveira, Alexandre Naoki Nishioka, Eivanice Canário de Souza.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls.287/306) interposto em 27 de outubro de 2009 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) (fls.270/279), do qual o Recorrente teve ciência em 26 de setembro de 2009, fls.286, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de fls. 04/13, oriundo de Auto de Infração emitido em 22 de outubro de 2007, alusivo à cobrança de Imposto Territorial Rural – ITR, sendo constituído um crédito tributário de R\$ 273.641,11 mais cominações legais.

A decisão teve exarada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR
Exercício: 2003, 2004, 2005

Inconstitucionalidade

Em processo administrativo é defeso apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei, por tratar-se de matéria reservada ao Poder Judiciário.

Preservação Permanente – Reserva Legal – Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização junto aos órgãos ambientais competentes, como o Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal interpreta-se literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Lançamento Procedente

Na petição recursal o sujeito passivo repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação, cujas razões de fato e de direito são, em síntese:

O acórdão recorrido merece reforma por ter desconsiderado o disposto no parágrafo 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, seja quanto à Área de Reserva Legal, seja quanto à de Preservação Permanente, dispositivo esse que para a isenção do ITR não há necessidade de prévia comprovação por parte do declarante. Cita precedentes do STJ com entendimento nesse sentido. Resp. 587429/AL.

Deve a Administração comprovar a existência de inveracidade na declaração, o que de fato não demonstrou.

Que juntou à época da impugnação, o laudo técnico e a LAU (Licenciamento Ambiental Único), demonstrando a preservação da ARL e APP.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

O objeto da divergência, *in casu*, refere-se a quanto à exigência da averbação com o fito de usufruir da isenção do ITR, bem como quanto a apresentação extemporânea do ADA, objetivando igualmente a exclusão da base de cálculo do referido Imposto.

O nó górdio é definir quais os requisitos que devem ser implementados para que uma área seja considerada de utilização limitada (reserva legal, reserva particular do patrimônio natural – RPPN, de declarado interesse ecológico, de servidão florestal, etc.) ou de preservação permanente para fins de fruição da isenção no âmbito do ITR.

Área de reserva legal

Para se dirimir a controvérsia, é importante destacar, do Imposto Territorial Rural ITR, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, a sistemática relativa à sua apuração e pagamento. Para tanto, ressalto do art. 10 da Lei nº 9.393/96 os trechos que interessam:

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.

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

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

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

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) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
- e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006)
- f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluída pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

[...]

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.16667, de 2001)

Da transcrição acima, destaca-se que, quando da apuração do imposto devido, exclui-se da área tributável as áreas de preservação permanente e de reserva legal, além daquelas de interesse ecológico, das imprestáveis para qualquer exploração agrícola, das submetidas a regime de servidão florestal ou ambiental, das cobertas por florestas e as alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas.

Veja-se, ainda, o disposto no § 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965:

§ 2º A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada, a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Sobre a *vexata quaestio*, transcrevo o seguinte trecho do Voto do ilustre Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, no Acórdão 9202-002.683, de 10 de junho de 2013, que adoto como razões de decidir:

“A necessidade ou não de averbação da referida área no cartório de registro de imóveis, para fins de apuração da base de cálculo do ITR, é matéria bastante controvertida, tanto nos Tribunais Judiciais quanto no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Após profundos debates, principalmente no âmbito da Segunda Turma desta CSRF, da qual faço parte, firmei meu posicionamento para entender que a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é, como regra geral, condição para sua exclusão da base de cálculo do ITR.

Acabei convencido de que a necessidade de averbação da área de reserva legal, embora com função declaratória e não constitutiva, decorre de imposição legal, mais precisamente da interpretação harmônica e conjunta do disposto nas Leis nºs 9.393/96 e 4.771/65 (Código Florestal), conforme acima destacado.

[...]

O ITR é tributo de natureza eminentemente extrafiscal, sendo que a obrigatoriedade da averbação da reserva legal está relacionada, muito além do direito tributário, à garantia de preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Salvo melhor juízo, o benefício tributário consistente na exclusão da base de cálculo do ITR da área de reserva legal só pode ser reconhecido se estiverem cumpridas as exigências da legislação ambiental.”.

De se concluir, portanto, que em não se cumprindo as exigências da legislação aplicável, o fato é passível de procedimentos de fiscalização, consoante o disposto no artigo 14 da Lei nº 9.393/96, *in verbis*:

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.

Relativamente ao § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, há que se observar que a isenção não está sujeita à previa comprovação por parte do declarante o que não quer dizer que aquela não venha a ser objeto de validação por parte do Órgão Fiscalizador. Veja-se que o legislador não isenta o pagamento do imposto bem como de juros e multa em razão de

declaração não verdadeira. Cuidou o legislador em antever situações onde a validação da área objeto de isenção deveria ser comprovada, sendo o ônus da prova do declarante, conforme sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, no seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária.

Destarte, compulsando-se os autos verifica-se que a Contribuinte não carrou Certidão do Cartório de Registro de Imóveis que comprovasse a averbação à margem da matrícula do imóvel da área de reserva legal. Assim, quanto a citada área não há quaisquer reparos a fazer na decisão *à quo*.

Área de Preservação Permanente

No concernente à Área de Preservação Permanente, destaca-se que com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 170, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA, para efeito de redução do valor a pagar do ITR, portanto somente a partir do exercício de 2001, a exigência do ADA passou a ter previsão legal. Entretanto, foram o Decreto nº 4.382, de 2002 (art. 10, §3º, I), e as Instruções Normativas da Receita Federal, que fixaram prazo para o cumprimento de tal formalidade.

Assim, observa-se que o direito à redução do ITR, no que tange às áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, foi previsto em lei, independentemente de reconhecimento por ato do Poder Público, portanto somente a lei poderia fixar condições para o usufruto desse direito, ou seja, somente a lei poderia estabelecer prazo para apresentação do ADA, como pré-requisito para a redução da área tributável do ITR.

Ademais, o ADA – Ato Declaratório Ambiental, ainda que apresentado tempestivamente, como a própria denominação está a evidenciar, tem efeito apenas declaratório, portanto não tem o condão de constituir o direito, representado pela existência efetiva das áreas de Reserva Legal (ou utilização limitada) e de Preservação Permanente, no imóvel objeto da autuação.

Com estas considerações, verifica-se que a redução da área tributável do ITR pode ser aproveitada pelo contribuinte, mediante a demonstração da efetiva existência das áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, por diversos meios de prova idôneos, independentemente da apresentação tempestiva do ADA.

No presente caso, trata-se do ITR dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, sendo que o procedimento fiscal foi iniciado em 29/06/2007 (fl. 14) e o ADA foi transmitido em 10/09/2007 (fl. 20), portanto é intempestivo. Contudo, para comprovar a área de Preservação Permanente, a contribuinte apresentou Laudo Técnico (fls. 69/107), por profissional habilitado, pensando-se a ART respectiva (fls.30). Destaca-se, ainda, que a Contribuinte requereu à Secretaria de Estado do Meio Ambiente – SEMA/MT, o Licenciamento Ambiental Único, em 12/09/2007 (fls. 22). Em visita ao sítio da citada repartição, verifica-se que o processo se encontra em análise desde 19/09/2007 (Processo nº 403749/2007). Considero, portanto, que o conjunto probatório é suficiente para estabelecer a Área de Preservação Permanente na exata quantidade de 4.039,2ha.

Pelo exposto, tendo em vista a falta de averbação da área de preservação legal e a apresentação do laudo técnico que demonstra a área de preservação permanente, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer a Área de Preservação Permanente de 4.039,2 hectares.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 0

2/05/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por FRANCISCO MAR

CONI DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 02/04/2014 por GILVANSI ANTONIO DE OLIVEIRA SOUSA

Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira, Relator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus o ilustre Relator, divirjo do seu posicionamento em relação ao reconhecimento da Área de Preservação Permanente de 4.039,2 hectares.

A questão restringe-se à possibilidade de dedução das áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, mesmo com a apresentação intempestiva de Ato Declaratório Ambiental (ADA) efetuada depois do início da ação fiscal, quando há laudo técnico indicando a existência das áreas.

Verifica-se, portanto, que o que se discute no presente feito não é a existência ou não dessas 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 de preservação.

A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) assim se refere 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)

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 autoridade fiscal 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.

§ 1º 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.

§ 2º 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, o artigo 150 estabeleceu as regras que norteiam 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.

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

§ 2º - 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.

§ 3º - 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.

Assim, verifica-se que O CTN, visando à simplificação da estrutura necessária à fiscalização e arrecadação de tributos, previu as hipóteses em que o sujeito passivo prestaria à autoridade administrativa as informações sobre matéria de fato, indispensáveis à efetivação do lançamento, e anteciparia o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Tal modalidade de pagamento/lançamento, denominada de lançamento por homologação, compreende quase que a totalidade dos tributos administrados pela União, dentre os quais se encontra o Imposto Territorial Rural.

Foi, sem dúvida, com base nesses preceitos legais que o legislador atribuiu ao contribuinte a responsabilidade prevista nos artigos 8º e 10º da Lei nº 9.393, de 1996, *in 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 do lançamento por homologação não dispensa o contribuinte de fazer prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para a concessão da isenção.

Com efeito, a isenção de caráter especial, impõe ao beneficiário o ônus de provar o preenchimento das condições para fruição do tratamento diferenciado.

Está claro que o parágrafo 7º apenas dispensa a prévia apresentação dos documentos definidos em lei, no caso o ADA, como necessários à fruição da isenção do ITR quanto às áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal. Contudo, inarredável é a competência da autoridade fiscal para solicitá-lo posteriormente, dentro do prazo decadencial, visando à verificação do correto cumprimento da obrigação tributária por parte do contribuinte.

No que diz respeito à obrigatoriedade de apresentação do ADA para fins de redução do imposto a pagar, tem-se que, a partir da vigência da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que deu nova redação à Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, tal exigência passou a ter expressa disposição legal.

No que diz respeito redução do valor do ITR a pagar, a partir da vigência da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que deu nova redação à Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, a obrigatoriedade de apresentação do ADA passou a ter expressa disposição legal.

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

Do artigo acima transcrito, resta claro que, a partir do exercício 2001, a obtenção do ADA é condição necessária e obrigatória para que o contribuinte usufrua a redução do valor a pagar do ITR quanto às áreas de Preservação Permanente.

Como já informado pelo Nobre Relator, no presente processo o procedimento de auditoria para se apurar o ITR dos exercícios de 2003, 2004 e 2005 teve início em 29 de junho de 2007 e o ADA somente foi transmitido em 10 de setembro, ou seja, depois do início da ação fiscal. Portanto, quando exigidos pela fiscalização, o contribuinte não havia cumprido os requisitos necessários para a concessão da isenção, de tal forma que o lançamento deve prosperar nos termos em que foi consubstanciado no Auto de Infração.

Assim, na questão objeto da divergência, a Turma Julgadora, pelo voto de qualidade de seu Presidente, entendeu por negar provimento ao recurso voluntário.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Francisco Marconi de Oliveira