



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

---

<b>Processo n°</b>	10215.000350/2003-65
<b>Recurso n°</b>	132.396 Voluntário
<b>Matéria</b>	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão n°</b>	303-34.777
<b>Sessão de</b>	17 de outubro de 2007
<b>Recorrente</b>	CARLOS CÉSAR DINON
<b>Recorrida</b>	DRJ-RECIFE/PE

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR/1999. PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Afastada nos termos do voto do relator original.

ÁREA PRETENDIDA A TÍTULO DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. Não se admite sustentação legal para exigir requerimento de ADA protocolado junto ao IBAMA, e desde que tempestivo em face de IN SRF, como obstáculo ao reconhecimento de área definida na lei como de preservação permanente isenta de tributação pelo ITR. Embora o requerimento de ADA não se preste a comprovar coisa alguma, nem antes e nem depois do prazo estabelecido na ineficiente IN SRF, registra-se que, no caso, o interessado solicitou o ADA ao IBAMA, ainda que além do prazo estabelecido na IN SRF, mencionando a existência da mesma área de preservação permanente que declarou ao fisco. O lançamento revela-se improcedente porque não contestou a efetiva existência da área de preservação permanente declarada, nem tampouco a falsidade da declaração, e assim a exigência carece de fundamento legal.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de ilegitimidade passiva. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator, e Anelise Daudt Prieto, que negaram provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Zenaldo Loibman.

  
ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente

  
ZENALDO LOIBMAN

Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário contra acórdão prolatado pela egrégia 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife que julgou procedente a exigência fiscal correspondente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, acrescido de multa de ofício de 75%, incidente sobre imóvel rural denominado "Gleba Imbaúba", inscrito no Cafir sob o nº 2.633.098-9.

Dado o poder de concisão demonstrado, adoto o relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

*Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício 1999, relativo ao imóvel localizado no município de Itaituba PA, com área total de 1.000,0 ha, cadastrado na SRF sob o nº 2.633.098-9, no valor de R\$ 4.008,50, acrescido de multa de lançamento de ofício no valor de R\$ 3.006,37, e de juros de mora, calculados até 17/07/2003, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 9.588,32.*

*No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/1998 e dos documentos coletados quando do lançamento do exercício 1999 do mesmo imóvel, a fiscalização apurou as infrações relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal e no Termo de Constatação.*

*Ciência em 30/07/2003, conforme AR de fl. 21.*

*Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 29/08/2003, a impugnação, em síntese:*

*Pretendendo conseguir terras no Norte do país, em 1988, associou-se à Associação dos Produtores Rurais da Gleba Imbaúba – Aprogim, município de Itaituba, Pará, hoje município de Novo Progresso.*

*Efetuiu pagamentos no aguardo da legalização da área. Em 1997 a associação transformou-se em Cooperativa "COMAJAL" Cooperativa Mista Agro-Industrial Vale do Jamanchim. As exigências financeiras da Cooperativa, não atendidas, eram descontadas em terras, das quais ainda não era possuidor.*

*A partir de 1997 passou a prestar declaração do ITR como área de preservação permanente o que era de fato (se a área de terras existia).*

*A partir de 2001 desistiu da tentativa de posse do imóvel e excluiu-se do quadro da COMAJAL. Nunca foi proprietário de terras e nem sequer tinha certeza de que tal imóvel existia de fato. Alguém se beneficiou de sua participação.*

*Em 2003 a decepção foi maior. Foi incluído no quadro de devedores da Receita Federal, com valores exorbitantes. Tal imóvel nunca existiu.*

*Pede o cancelamento do imóvel junto à Receita Federal. Não é possuidor da Gleba Imbaúba. Insiste pela observância da sua*



*explicação, pois é a única e justa prova que possui para que sejam cancelados tais valores.*

*Junta documentos de fls. 25 a 27, para provar. Anexou Ato Declaratório Ambiental – ADA, às fls. 09/10, na fase anterior ao auto de infração.*

Ponderando tais fundamentos, prolatou-se a decisão hostilizada, da qual se extrai a seguinte ementa:

*Ementa: FATO GERADOR DO ITR.*

*O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural 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.*

*ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.*

*A exclusão de áreas de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Exercício: 1999*

*Ementa: INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.*

*A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.*

*RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.*

*Não se retifica a declaração, por iniciativa do próprio declarante, que vise a reduzir ou excluir tributo, quando não fica comprovado, por documentos hábeis, o erro em que se funde.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Exercício: 1999*

*Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.*

*A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.*

Com relação à matéria que se tornou litigiosa, ou seja, a ilegitimidade passiva, já que, no sentir daquelas autoridades, a não comprovação da área de preservação permanente não fora alvo de impugnação, os fundamentos da decisão vergastada são essencialmente:

*1- a recorrente praticou atos inerentes à condição de possuidor;*

*2- para efeito da incidência do ITR, exige-se exclusivamente a posse, inclusive a decorrente de ocupação, autorizada ou não, pelo Poder Público*

Em sede de recurso voluntário, tornou a recorrente a pugnar pelo reconhecimento da sua ilegitimidade para figurar como contribuinte do Imposto Territorial Rural e, conseqüentemente, pela improcedência do lançamento, sustentando, essencialmente:

*1- que não tem, nem nunca teve a posse do imóvel objeto da exigência, fato que seria provado por meio da certidão expedida pelo cartório de registro de imóveis do 1º Ofício, Município de Itaituba-PA, em que se atesta a inexistência de registro de propriedade imóvel em nome da recorrente;*

*2- que nunca estivera no Estado do Pará, daí porque faltar-lhe-ia qualquer dos poderes inerentes ao proprietário. Invoca o conceito de posse de Ihering, para quem esse direito seria a exteriorização ou a visibilidade do domínio;*

*3- que, como situação de fato, a posse se refletiria na presença física, condição que não verificou;*

*4- reafirmou seu desconhecimento acerca da verdadeira existência do imóvel em questão e citou jurisprudência deste Terceiro Conselho acerca dos efeitos da ilegitimidade passiva.*

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Apesar da extensa análise acerca dos limites da aplicação da legislação tributária que trata de isenção proferida no acórdão hostilizado, a pretexto da defesa da legalidade da exigência de Ato Declaratório Ambiental, documento exigido por ocasião da ação fiscal, que culminou com a lavratura do auto de infração, essa exigência não foi diretamente impugnada perante a autoridade de 1ª Instância e, em sede de recurso voluntário, sequer indiretamente tratada.

De se aplicar, portanto, o art. 17 do Decreto 70.235/72, que reza:

*“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.*

Assim sendo, no âmbito do presente recurso, entendo defeso tratar de matéria diversa da preliminar de ilegitimidade passiva, formulada com espeque na pretensa ausência de vinculação jurídica entre o recorrente e o imóvel objeto de exigência.

Como prova dos fundamentos de defesa, relembre-se, foi juntada aos autos certidão do registro de Imóveis da respectiva circunscrição, atestando a inexistência de matrícula onde figure o titular como proprietário de imóvel rural, documento que, a meu ver, tem pouca valia para a solução do litígio.

Há que se relembrar, nesse aspecto, que a sujeição passiva debatida foi estabelecida em função da posse do imóvel, situação fática que, regularmente, não é consignada nos órgão de registro.

De qualquer sorte, penso que não se pode imputar ao recorrente, o dever de fazer “prova negativa” ou “diabólica” que dê sustentação à sua defesa.

Ou seja, no bojo do presente julgamento, há que se aferir se os elementos carreados aos autos permitem ou não vincular o recorrente a uma das circunstâncias ensejadoras da sujeição tributária passiva, caso contrário, a meu ver, restaria afastada a exigência, por força do disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72 que, após alteração pela Lei nº 8.748, de 1993) determina:

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*



Antes de analisar o conteúdo dos documentos carreados aos autos que poderiam dar suporte à solução do litígio, entendo prudente discutir os fundamentos jurídicos da contestada sujeição tributária passiva.

Dispõe o art. 4º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

*Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.*

Note-se que o Código Civil vigente à época do fato gerador, ou seja, aquele que foi aprovado pela Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916, em seu art. 485, ao invés de definir o instituto da posse, definiu a figura do possuidor, estabelecendo:

*Art.485. Considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício pleno, ou não, de algum dos poderes inerentes ao domínio, ou propriedade.(destaquei)*

Por sua vez, distinguindo a posse da propriedade, Silvio Rodrigues, (*Direito Civil - Direito das Coisas*. São Paulo: Forense, 1991, 19ª edição, Volume V, p.p. 16/17), faz uma importante análise acerca daquele direito real.

*"...enquanto a propriedade é a relação entre a pessoa e a coisa, que assenta na vontade objetiva da lei, implicando um poder jurídico e criando uma relação de direito, a posse consiste em uma relação de pessoa e coisa, fundada na vontade do possuidor, criando mera relação de fato. Tal relação de fato talvez nada mais seja do que a exteriorização do direito de propriedade."(destaquei)*

Ou seja, o *animus* do possuidor com relação à coisa, exteriorizado pelo exercício, de fato, de qualquer dos poderes inerentes ao domínio, é suficiente para fazer surgir a discutida relação jurídica, capaz de ensejar a sujeição passiva do Imposto Territorial Rural.

Assim como ocorre com a posse, o Código Civil de 1916 não estabelece conceito para o instituto jurídico, delimita os poderes de quem o detém:

*Art.524.A lei assegura ao proprietário o direito de usar, gozar e dispor de seus bens, e de reavê-los do poder de quem quer que injustamente os possua.(destaquei)*

A fim de interpretar o significado desses direitos, recorro igualmente à lição de Sílvio Rodrigues (op. cit. p. 76 e 77), que, conceituando o instituto da propriedade, assim elenca os poderes que lhe são derivados.

*O segundo elemento do conceito em exame é a idéia de submissão da coisa corpórea ao poder do proprietário, que a pode usar, gozar e dela dispor, ou seja, o *fus utendi, fruendi e abutendi* dos romanos. Ainda, dessa noção de senhorio decorre a prerrogativa, para o proprietário, de reaver a coisa das mãos de quem quer que injustamente a detenha.*

*O *jus utendi* implica a possibilidade de usar a coisa de acordo com a vontade do proprietário e a de excluir estranhos de igual uso.*

*O *jus fruendi* envolve o poder de colher os frutos naturais e civis da coisa, bem como de explorá-la economicamente, aproveitando seus*

*produtos. Pois, ao dono do principal, com exceção de disposição especial em contrário, competem os acessórios. Aliás, a lei o determina, ao dispor, no art. 528 do Código Civil, que os frutos e mais produtos da coisa pertencem, ainda quando separados, ao seu proprietário, salvo se, por motivo jurídico especial, houverem de caber a outrem.*

*Jus abutendi quer dizer direito de dispor da coisa, alienando-a...*"

Nesse ponto, apenas para situar tais dispositivos há que se relembrar que o recorrente nega que tenha ocupado o referido imóvel, sustentando que a caracterização da posse dependeria da existência de vínculo físico entre o sujeito e a coisa. Aliás, segundo reafirma na impugnação e no recurso voluntário, teria dúvidas acerca da verdadeira existência do imóvel.

Passando à análise dos autos, pude perceber que os documentos que repousam às fls. 08 e 27 permitem extrair informações que, a meu ver, são suficientes para dar a conhecer a natureza da vinculação do recorrente e o imóvel em questão.

Afirma a recorrente no doc. de fl. 08:

*Além disso peço considerações pelo fato de que a área que está sendo fiscalizada, não possui documentos, pois pertencia a APRORGIM, a qual tentei o direito de posse e não consegui efetivá-lo, assim sendo não foi possível usufruir essa propriedade, por isso a transferei para a Sra Jucileia Rosseto inscrita no CPF n.º 655.190.781-49 ficando ela a responsável. Atualmente a área faz parte do Condomínio Rodeio, com plano de manejo sustentado devidamente aprovado junto ao IBAMA de Santarém-PA, em parceria com o Sr.º Vilson Francisco Rotta.(destaquei)*

Por outro lado, na correspondência da associação supostamente instituída para a regularização da posse, de fl. 27, se lê:

*O Associado que fez derrubada este ano a Associação emitiu uma duplicata do plantio para o dia 18 novembro no valor de 25.00 (VINTE E CINCO REAIS) ao a1queire.*

Mesmo presumindo como verdadeira a alegação de que o recorrente nunca teria ocupado imóvel, penso que a soma desses elementos, aliados à apresentação de declaração fiscal, demonstram, a meu ver, a configuração de pelo menos dois direitos inerentes ao possuidor: o de dispor, tanto que alienou o respectivo direito sobre o imóvel a um terceiro, e o de usar, demonstrado pela possibilidade de promover o desmatamento e o plantio na respectiva área.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007

  
LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO – Relator

## Voto Vencedor

Registro que a discordância em relação ao voto do ilustre relator original se restringe à questão da glosa fiscal sobre a área de preservação permanente (APP) declarada, incluindo-a na área tributada pelo ITR/99.

Aspecto recorrente nesses processos que tratam da tributação pelo ITR tem sido a falta de percepção para o fato de que nem o contribuinte, nem o IBAMA, nem a SRF podem interferir no conceito de área de preservação permanente, área isenta de ITR, conceituada no Código Florestal, e sua isenção incondicional decorre de imposição legal. O direito aí tutelado, não é o direito individual do proprietário/possuidor do imóvel rural, mas sim o direito fundamental difuso e coletivo de preservação ambiental, espécie integrante da chamada terceira geração de direitos fundamentais, de índole constitucional, cujo titular é o conjunto da sociedade brasileira.

Nem as IN SRF, nem os atos normativos da COSIT, têm o condão de alterar o conceito dessas áreas, não podem nem restringir nem ampliar tal conceito.

A questão é sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. O mérito abrange a não consideração da área de preservação permanente declarada, e que também foi objeto de requerimento do interessado ao IBAMA, ainda que em data posterior à exigida, de modo inócuo, em ineficiente IN SRF. A razão última do impedimento à consideração da APP, sugerido pela desavisada fiscalização, foi justamente a intempestividade do tal requerimento de ADA ao IBAMA.

A área declarada como isenta por ser de preservação permanente foi desconsiderada pela DRJ, em última análise, apenas pela ausência de requerimento tempestivo de ADA ao IBAMA, o que esta Câmara tem considerado ser razão imprópria. Isto fica claro, primeiro, porque o interessado apresentou cópia de requerimento de ADA ao IBAMA, em 07.05.2003, indicando a existência de 1.000,00 ha de APP, coincidente com o que declarou na DITR, e segundo, porque nem a fiscalização, nem a DRJ questionaram a existência efetiva da APP.

A autoridade tributária, coadjuvada pela autoridade julgadora de primeira instância, insiste em tentar inovar na interpretação do §7º do art.10 da Lei 9.393/96, apesar de este Conselho de Contribuintes, pioneiramente e desde o primeiro momento ter alertado para a interpretação mais adequada, hoje amplamente consagrada no âmbito do Judiciário, e principalmente nos tribunais superiores.

Também não se pode deixar de registrar que a omissão do órgão fiscalizador, deixando de fazer diretamente, ou ao menos, solicitar a outro órgão competente, por exemplo, o IBAMA, a realização de efetiva vistoria técnica do imóvel em meio a processo referente a reconhecimento de área de interesse ambiental, isenta por decorrência de lei, fragiliza por demais o lançamento tributário. Não conheço argumento mais frágil do que afirmar, como sói acontecer com a administração tributária, que nesse tipo de processo não importa a materialidade. Neste, ou em qualquer outro processo administrativo fiscal, ou judicial, o que mais importa quase sempre é justamente a materialidade. Mormente quando o objeto é o

reconhecimento da isenção, ou ao contrário, a determinação de tributação, pelo não reconhecimento de áreas definidas legalmente como isentas.

A autuação apenas glosou a área declarada como sendo de preservação permanente por falta de requerimento tempestivo de ADA. O pressuposto da desavisada autoridade tributária, é que a isenção poderia ser confirmada se fosse apresentado pelo menos um requerimento de ADA ao IBAMA no prazo de seis meses a contar da data limite para a entrega da DITR. Na verdade tal requerimento rigorosamente não serve para comprovar nada, nem a existência efetiva da área, nem qualquer outra coisa, representam exigência inócua, desconectada da precípua utilidade do ITR, cujo caráter é prevalentemente extrafiscal. A exigência posta em IN SRF apenas revela mais uma face da falta de vocação desta instituição exemplar na área de arrecadação e fiscalização de tributos com ênfase fiscal, mas reiteradamente equivocada na administração do ITR.

O §7º do art.10 da Lei 9.393/96 expressamente determina que para o fim de isenção do ITR são dispensáveis provas prévias por parte do declarante. Claro está que o fisco pode cobrar do declarante, no prazo para homologação do pagamento do ITR, eventualmente realizado com base na declaração, a apresentação de documentos comprobatórios das informações declaradas. Entretanto, com isto se estabelece para a administração tributária o ônus de demonstrar eventual falsidade na documentação apresentada como comprobatória da declaração, e de modo lógico, a lei prevê que o falso declarante sujeitar-se-á ao pagamento do imposto sonegado e a sanções administrativas, civis e penais. É justamente neste ponto que o procedimento se ressent da falta de iniciativa da SRF para buscar conhecer a materialidade que necessariamente envolve essa questão da isenção do ITR, seja diretamente por sua fiscalização, ou então por meio de outras entidades, como o IBAMA.

Lembra-se, entretanto, que apenas um percentual insignificante de imóveis rurais cujos proprietários requereram ADA perante o IBAMA vem a ser efetivamente vistoriados, se é que ainda haja ao menos este percentual insignificante. E, por outro lado, sem que se possa esperar uma efetiva expedição de um ato declaratório do IBAMA pós-vistoria, revela-se injustificável, ilegal, ilegítimo, quase imoral, desprezar a DITR para injustificadamente valorizar o mero requerimento de ADA ao IBAMA. Este mero requerimento seja em que tempo for, antes ou depois do prazo estabelecido na IN SRF, não serve para nada além de pedir uma vistoria do IBAMA no imóvel específico, para o fim de obter ato declaratório quanto ao reconhecimento da existência da área de interesse ambiental. Ora, mas se o fisco insiste a todo tempo em negar a importância de se configurar a existência efetiva da área de preservação permanente, para quem poderia servir o ADA se viesse finalmente, por um milagre, a ser expedido. Parece que apenas para transferência de responsabilidade. Há, aparentemente, um jogo de empurra entre os respeitáveis órgãos governamentais. Só com a negativa da importância essencial da materialidade existencial da APP, se poderia firmar posição numa exigência burocrática inconseqüente, sem nenhum valor probatório em si mesmo.

O certo é que a administração pública tem negligenciado a fiscalização do ITR, e se contenta de forma condenável com um procedimento burocrático no mau sentido da expressão, apenas interessado em verificar o cumprimento de requisitos inúteis, criados sem respaldo de lei, que teimam na rota do privilégio à forma em detrimento da substância, sem trazer nenhuma cooperação à diretriz constitucional de concretizar a função ambiental da propriedade, de tutelar o direito difuso e coletivo fundamental, previsto no art.225 da Carta Magna, de se gozar de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

No caso concreto, a administração tributária nada apresentou como prova contrária ao que foi declarado ao fisco, e, diga-se, corroborado no requerimento de ADA ao IBAMA que a SRF tanto valoriza aos olhos do contribuinte. A existência da APP não foi questionada, de nenhum modo se apresentou qualquer evidência de falsidade ou inexatidão da declaração.

Pelo exposto, considero improcedente o lançamento, e voto no sentido de excluir da tributação do ITR a área de preservação permanente declarada.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007



ZENALDO LOIBMAN – Redator Designado