



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° 10620.000711/2005-53
Recurso n° 137.905 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n° 303-35.543
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrente ACESITA S/A
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

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.

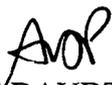
Sobre a área de preservação permanente não há incidência do tributo. Carece de sustentação jurídica a glosa da área de preservação permanente declarada unicamente motivado na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ADP *af mst*

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a exigência relativa às áreas de preservação permanente, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Relatora, Nilton Luiz Bartoli e Heroldes Bahr Neto, que deram provimento integral. Designado para redigir o voto o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES

Redator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Jorge Higashino. Ausente momentaneamente a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente. Fez sustentação oral o advogado Tiago Conde Teixeira OAB/DF 24259.



Relatório

Adoto o relatório da delegacia da receita federal de julgamento em Brasília/DF (fls. 87 e 88), que passo a transcrever:

“Por meio do auto de infração/anexos de fls. 01/10, a contribuinte em referência foi intimada a recolher o crédito tributário de R\$ 47.237,79, correspondente ao lançamento do ITR/2001, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 30/09/2005, que incide sobre o imóvel rural "Fazenda Mota e outros" (NIRF 5.677.724-8) com 4.341,5 ha, localizado no município de Itamarandiba - MG.

A descrição dos fatos, os enquadramentos legais das infrações e o demonstrativo da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 02/03 e 06/09.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2001 (fls. 11/13), teve início com a intimação de fls. 14/15, recepcionada em 07/07/2005 (fls. 16), para a contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos: - matrícula atualizada do imóvel com averbação da área de reserva legal e Ato Declaratório Ambiental – ADA do IBAMA/órgão conveniado, ou protocolo de seu requerimento.

Apesar de terem sido solicitados e concedidos novos prazos para atendimento dessa intimação (fls. 19/20/21), a requerente não anexou os referidos documentos de prova.

No procedimento de verificação da DITR/2001, a autoridade fiscal lavrou o citado auto de infração, com a glosa das áreas declaradas de preservação permanente (127,0 ha) e de utilização limitada (2.530,5 ha), com conseqüente aumento das áreas tributável e aproveitável, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, pela redução do grau de utilização, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 19.157,97, conforme demonstrativo de fls. 02.

Cientificada do lançamento em 19/10/2005 (AR de fls. 29), a contribuinte protocolizou em 18/11/2005 (fls. 30), por meio de representantes legais, a impugnação de fls. 31/45, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 47/62 e 76/82, alegando, em síntese, que:

- de início, faz um minucioso relato do procedimento fiscal, do qual discorda, por se ater à formalidade de apresentação do ADA para tributar áreas ambientais não passíveis de exploração e, por isso, isentas;

- tece considerações jurídicas sobre o ADA, as áreas de preservação permanente e reserva legal, a área tributável e o ITR; cita as leis 4771/65 e 7803/89 para conceituar as áreas de interesse ambiental como nao-tributáveis, o art. 187 da CF/1988 e a Lei 9.393/1996, com destaque para seu art.10, para referendar seus argumentos de ser política extrafiscal do ITR o incentivo à atividade produtiva, sendo um contra-senso a exigência de produção em áreas nas quais a lei a inibe ou a proíbe;

- afirma que as áreas de preservação permanente e de reserva legal, com ou sem ADA, existem e são mantidas reservadas e não utilizadas na totalidade, nos termos da legislação ambiental, não podendo a empresa ser penalizada por nelas não ter produzido;

- a exigência do ADA como única prova das referidas áreas fere o princípio constitucional da ampla defesa, uma vez que a legislação processual acata qualquer prova lícita, e o princípio da legalidade, por constar apenas de dispositivo infralegal, a IN/SRF 67/97;

- o ADA somente poderia ser exigido para novos projetos de exploração, pois os antigos já estavam aprovados pelo IBAMA, reconhecendo as áreas de preservação permanente e de reserva legal, sob pena de ferir ato jurídico perfeito;

- assim, o ADA deve ser considerado apenas obrigação acessória, valendo o que a realidade apurar por qualquer meio de prova existente;

- a certidão expedida pelo IBAMA anexada supre a exigência do ADA, já que atesta o registro das áreas de preservação, ora em discussão; afirma que a jurisprudência administrativa e judicial referenda suas teses, transcrevendo entendimentos de tribunais federais;

- solicita a realização de perícia, se necessária, indica representante e relaciona quesitos a serem respondidos, para demonstrar que as áreas de preservação permanente e reserva legal sempre foram respeitadas no imóvel.

Ao final, requer seja dado provimento à presente impugnação, cancelando-se o referido auto de infração, pela insubsistência do lançamento, que desprezou as áreas de reserva legal e preservação permanente, não passíveis de tributação, nos termos do art. 10 da Lei no 9.393/1996."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) de Brasília julgou ser o lançamento procedente, em decisão de seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

Ementa: DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A área de utilização limitada /reserva legal, para ser excluída do ITR, deveria estar averbada à época do respectivo fato gerador e ser reconhecida, juntamente com a área de preservação permanente, como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou ter o protocolo do requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental - ADA.

Lançamento Procedente"

Dessa decisão recorre o contribuinte, onde, além de reiterar suas razões de impugnação, insiste novamente no seu pedido de perícia, argumentando que o indeferimento do referido pedido estaria cerceando seu direito à ampla defesa, assim ferindo importante princípio constitucional, pois essa decisão não permitiu que a recorrente conseguisse

MSI
4

comprovar que as áreas de preservação permanente e reserva legal sempre foram respeitadas, e que as mesmas são mantidas e não utilizadas na sua totalidade, nos exatos termos da legislação ambiental.

Por fim, pede que seja aceito a certidão do próprio IBAMA apresentada, como comprovante de que as áreas de preservação permanente e utilização limitada são respeitadas pela contribuinte e assim, devem ser excluídas da tributação do ITR.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira NANJI GAMA, Relatora

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal, portanto, dele tomo conhecimento.

Recorre o contribuinte da decisão proferida pela DRJ de origem que julgou procedente o lançamento objeto da presente lide, que considerou o crédito tributário devido.

A controvertida matéria em pauta trata-se em apenas considerar, para efeito de tributação do ITR, áreas de reserva legal e preservação permanente declarada através de Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Inicialmente, afasto os argumentos apresentados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF no acórdão recorrido, por entender que a certidão expedida pelo IBAMA, apresentado à fl. 82 (cópia simples, autenticada), satisfaz a obrigação de comprovação das áreas referidas.

Tal entendimento pauta-se no Princípio da Verdade Material, que deve necessariamente informar a atuação da Receita Federal nos procedimentos de lançamento, bem como o próprio processo administrativo fiscal, em todas as suas instâncias. Por conseguinte, se a contribuinte em momento oportuno apresentou documento hábil a comprovar que parte das áreas objeto do tributo se enquadram como de reserva legal e preservação permanente, as mesmas devem ser aceitas salvo prova de fato em contrário.

Portanto, entendo que a comprovação de tais áreas, para efeito de sua exclusão da base cálculo do ITR, não depende tão somente de seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental – ADA, uma vez que a efetiva existência da área pode ser comprovada por outros meios, e que no caso foi comprovada por certidão expedida pelo próprio IBAMA, onde especificamente reconhece a existência da área de preservação permanente de 166,50 ha, e área de reserva legal de 3022,50 ha, de acordo com a escritura pública do imóvel.

De fato, a comprovação da existência de áreas de reserva legal se faz por outros meios. A própria Lei determina um percentual mínimo que deve ser preservado, do imóvel, com tal finalidade.

Feita a declaração pelo Contribuinte, deve a mesma ser aceita como verídica até prova em contrário. Neste caso, não resta dúvida alguma que o ônus da prova em contrário, ou seja, da inexistência da preservação da área de reserva legal, deve ser do Fisco.

O entendimento acima exposto pode ser verificado na seguinte ementa do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes:

“ITR – ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO

Inst. de 5
6

AMBIENTAL DO IBAMA (ADA) E DA AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL, À ÉPOCA DO FATO GERADOR. A condição de área de reserva legal não decorre nem da averbação da área no registro de imóveis nem da vontade do contribuinte, mas de texto expreso de lei. É suficiente, para fins de isenção do ITR, a declaração feita pelo contribuinte da existência, no seu imóvel, das áreas de preservação permanente e de reserva legal, ficando responsável pelo pagamento do imposto e seus consectários legais, em caso de falsidade, a teor do art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/96, modificado pela M.P. nº 2.166.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.”

De um modo geral, fica claro o absurdo do excesso de formalismo exigido pela Autoridade Fiscal em querer apenas considerar, para efeitos de tributação do ITR, tais áreas somente pela apresentação por parte do contribuinte do ADA, além de demonstrar a total não observância do caráter extra fiscal do ITR, por parte do agente ativo.

Este assunto foi tema de brilhante voto no Recurso Voluntário n.º132.799, do ex conselheiro Zenaldo Loibman deste Egrégio Conselho, onde sintetiza bem todo entendimento exposto, que passo a transcrever em parte:

“Em sendo área rural sob reserva legal, assim definida nos termos definidos pelo Código Florestal, mesmo não estando averbada, nem tenha sido objeto de requerimento de ADA ao IBAMA, se o proprietário infringir a lei e a utilizar forma indevida estará cometendo crime ambiental. Da mesma forma se for induzido a utilizar a área por decorrência de glosa indevida da isenção tributária quanto ao ITR, e por conta desse erro administrativo vier a utilizar a área impedida de uso. Neste caso, estaria sendo a SRF participante ou indutora do mesmo crime ambiental. A decisão recorrida trouxe à tona o entendimento da SRF que, em resumo, afirma que se não for feita a averbação (exigida na Lei 4.771/65 para outro fim, conforme observamos antes) ou ainda, não sendo requerido o ADA dentro do prazo estipulado pela SRF, a declarada área de reserva legal, para efeito de ITR, será enquadrada como área aproveitável sujeitando-se a índice de produtividade.

Em razão do que antes expusemos neste voto, para que de plano se afaste qualquer propósito de incitação ao crime ambiental, o que de resto ninguém pretende imputar à administração tributária, é forçoso interpretar com a lógica possível a referida orientação da SRF destinada aos contribuintes. A orientação, no máximo, pode apontar aos contribuintes que o fisco reserva-se o direito de presumir a inexistência da área de reserva legal diante da não averbação, bem como em face do não protocolo de requerimento de ADA, e assim supondo-a inexistente apesar de declarada, passa a computá-la como área aproveitável. Registra-se que a Lei 9.393/96, art.10, §7º, dispensa a prévia comprovação da declaração para fins de isenção do ITR, porém nada impede que a fiscalização da SRF, em face de dúvidas quanto à existência efetiva da área declarada, exija do contribuinte a apresentação de prova de sua existência, que de forma alguma se restringe à averbação, ou ao requerimento de ADA. Trata-se forçosamente de presunção juris tantum, posto que se o interessado, no

deste
de 7

prazo legal para impugnação, apresentar prova da existência da reserva legal, de forma alguma poderá prevalecer a presunção somente assumida pelo fisco pela não apresentação de documentos específicos que o próprio fisco elegeu como suficientes para o reconhecimento da área isenta.

Registra-se a propósito, ainda uma vez, a impropriedade normativa da SRF, que a rigor nem a averbação nem o requerimento de ADA são provas definitivas da existência da área, aliás, o protocolo de requerimento de ADA ao IBAMA não constitui nem minimamente prova de existência da área, e a averbação exigida na Lei 4.771/65 cumpre específica missão de publicidade quanto ao compromisso de preservação ambiental para efeito de responsabilidade administrativa, civil e penal. O interessado poderia perfeitamente ser provocado a apresentar provas de melhor qualidade, quando exigidas pela fiscalização, a saber, laudo técnico competente, com a descrição topográfica e geográfica da área de modo a identificar a sua definição conforme o Código Florestal, ato legal específico quanto a ser área de interesse ecológico quando for o caso, ou parecer de órgão ambiental competente federal ou estadual. Nada impede que, eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida ser a área declarada/informada efetivamente uma área legalmente isenta. Neste caso caberia investigar, amearhar comprovações idôneas para eventualmente demonstrar o estado da propriedade diferente do alegado, com sustentação probatória. Se acaso a administração tributária, mediante investigação, vale dizer efetiva fiscalização, viesse a identificar divergência com o que foi informado e identificado pelo declarante como área isenta, poderia, nos termos da lei, responsabilizá-lo tributária e penalmente.

No caso concreto, em nenhum momento o fisco pretendeu contestar a existência da área de reserva legal, parecendo pretender uma inviável preferência à forma em detrimento da matéria substancial, infringindo os princípios da legalidade e da verdade material.

São inadmissíveis as pré-condições arbitrárias e inadequadas, impostas por via de IN SRF, para a isenção de áreas de interesse ambiental definidas no Código Florestal, porque conforme afirmou o recorrente representaria ofensa injustificável ao princípio da legalidade, cuja observância constitui garantia fundamental do contribuinte, e ao contrário do que parece afirmar a decisão recorrida, incumbe e obriga também os órgãos julgadores administrativos."

Em assim sendo, por todo o exposto, tendo por fundamento os argumentos apresentados, dou PROVIMENTO ao recurso para reformar a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF, excluindo a "glosa" da área de 127,0 ha, declarada como sendo de preservação permanente, e a área de 2.022,5 ha, declarada como sendo de reserva legal, para efeito de apuração do crédito tributário suplementar.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2008


NANCI GAMA - Relatora



Voto Vencedor

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Redator

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 Florestal¹ tudo o quanto diga respeito a tais áreas passíveis de exclusão.

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 [...]”².

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

¹ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

² 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.

dt ms.

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 imobiliária³ 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 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 espécies⁴ 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 tributo⁵. 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

³ Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

⁴ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

⁵ 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).

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).

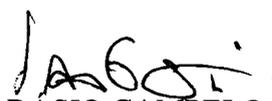
Por conseguinte, entendo prescindível o Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama para a comprovação da área de preservação permanente; entretanto, reputo imprescindível a prévia declaração por ato do poder público no caso das áreas com quaisquer das finalidades previstas nas alíneas do artigo 3º do 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 por profissional competente 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, dou provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a parcela relativa à glosa da área de preservação permanente.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2008


TARASIO CAMPELO BORGES - Redator