



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

Processo nº 10670.001407/2004-57
Recurso nº 139.635 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.129 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2009
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Recorrente CLÁUDIO GIANOTTI
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ITR - ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL (ARL) - A teor do artigo 10º, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

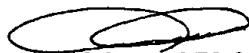
NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS AS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL.

ITR - ÁREA DE EXPLORAÇÃO EXTRATIVA E ÁREAS DE PASTAGENS - NÃO COMPROVAÇÃO - AUTUAÇÃO MANTIDA - Não tendo o contribuinte apresentado argumentos, bem como provas, que refutem os valores atribuídos pela fiscalização, tomam-se os valores autuados como válidos.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

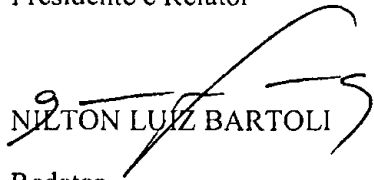
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário quanto à área de reserva legal, vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de castro, Relator, Anelise Daudt Prieto e Celso Lopes Pereira Neto, que negaram provimento. A Conselheira Irene Souza da Trindade Torres votou pela conclusão. Por maioria de votos, deu-se provimento quanto à área de preservação permanente, vencidos os Conselheiros Celso Lopes Pereira Neto e Irene Souza da Trindade Torres, que negaram provimento. Por unanimidade de votos, negou-se provimento quanto à área total, a produção vegetal, à área de pastagem e ao VTN. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, nos termos do voto do Relator.



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Presidente e Relator



NILTON LUIZ BARTOLI

Redator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente e Heroldes Bahr Neto.



Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou a decisão recorrida, que passo a transcrever:

Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, em 21/12/2004, o Auto de Infração/anexos, que passaram a constituir as fls. 02/12 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2000, referente ao imóvel denominado "Fazenda Barra do Boi", cadastrado na SRF, sob o nº 4.365.536-0, com área de 22.371,9 ha, localizado no Município de Januária/MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna das DITR/2000 incidentes em malha valor (formulários de fls. 13/14), teve início com as intimações de fls. 16/17 (Fazenda Barra do Boi I/ NIRF 4.365.536-0), 27/28 (Fazenda Barra do Boi III/ NIRF 4.365.524-6) e 35/36 (Fazenda Barra do Boi IV/ NIRF 4.365.517-3), todas dirigidas à empresa Charonel Agropecuária S/A, e recepcionadas em 06/10/2004, conforme docs "AR" de fls. 15, 26 e 34, exigindo-se, nas três intimações, a apresentação, no prazo de vinte dias, de:

1º - da área de preservação permanente: Cópia do Ato Declaratório Ambiental (ADA) ou protocolo de requerimento do mesmo junto ao IBAMA, com reconhecimentos das áreas declaradas;

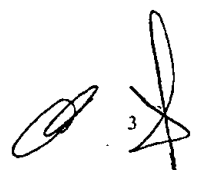
2º - da área de utilização limitada/reserva legal: Cópia da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, contendo a averbação da área e Ato Declaratório Ambiental (ADA) fornecido pelo IBAMA, se for o caso;

3º - da área de utilização limitada/RPPN-Reserva Particular do Patrimônio Natural: Cópia da Declaração do IBAMA, com o reconhecimento da área, se for o caso;

4º - da área de utilização limitada/ áreas imprecáveis para a atividade produtiva: Cópia de Ato do IBAMA, reconhecendo estas áreas, se for o caso;

5º - da área de pastagem: cópia da Declaração de Produtor Rural (Demonstrativo Anual) do ano de 1999, entregue à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, cartão de vacinação de bovinos fornecido pelo IMA de 1999 e notas fiscais de Produtor Rural comprovando aquisição, transferência e venda de animais de 1999;

6º - da área ocupada com benfeitorias destinadas à atividade rural: mapa de geoprocessamento especificando as áreas utilizadas com benfeitorias;


3



7º - da área utilizada com produção vegetal: notas fiscais de produtor do ano de 1999 e laudo técnico elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da anotação de responsabilidade técnica – ART, devidamente registrada no CREA, ou laudo de acompanhamento de projeto, fornecido por instituição oficial de 1998;

8º - do valor das benfeitorias: documentos que comprovem o valor das benfeitorias e documentos contábeis e demonstrativos que comprovem o valor das benfeitorias – situação em 31/12/1999;

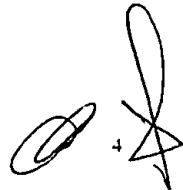
9º - do valor das culturas, pastagens cultivadas e melhoradas e florestas plantadas: documentos que comprovem custos efetuados com plantações, inclusive relatórios e demonstrativos contábeis - situação em 31/12/1999; e,

10º - do Valor da Terra Nua: comprovar o valor da terra nua em 01/01/2000, mediante laudo técnico de órgão estadual e/ou federal, especificando valor da terra nua de cada área do imóvel (por ex. pastagens/pecuária, campos, cerrados, mista inaproveitável, terra para reflorestamento, etc).

Após requerer prorrogação no prazo de entrega dos documentos em quinze dias, conforme doc de fls. 21, o interessado, através de advogada e procuradora legalmente constituída (às fls. 22), apresentou, em 08/11/04, as correspondências de fls. 24/25, 32/33, 40/41, acompanhada dos documentos de fls. 57/65.

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2000 e da documentação apresentada pelo contribuinte, a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, englobando as áreas dos imóveis denominados Fazenda Barra do Boi I, Fazenda Barra do Boi II, Fazenda Barra do Boi III e Fazenda Barra do Boi IV, passando a considerá-los como um único imóvel rural, denominado "Fazenda Barra do Boi I, II, III, IV", com NIRF nº 4.365.536-0 e 22.371,9 ha, glosando as áreas declaradas como de preservação permanente, de utilização limitada/reserva legal, ocupada com benfeitorias, ocupada com produtos vegetais e pastagem, respectivamente, de 2.700 ha, 1.317,1 ha, 292,0 ha e 700,00 ha, além de alterar o Valor da Terra Nua para RS 5.477.312,27 (RS 244,83/ha).

Desta forma, tendo em vista a nova dimensão do imóvel, as respectivas áreas aproveitável e tributável sofreram substancial acréscimo, enquanto que a área utilizada foi totalmente descartada, o que ocasionou alteração no Grau de Utilização (GU), de 50,6% para zero. Além disso, foram aumentados o VTN Tributável – devido às glosas das áreas ambientais e ao novo VTN atribuído pela fiscalização – bem como a respectiva alíquota de cálculo, alterada de 6,40% para 20%, para efeito de apuração do imposto suplementar lançado através do presente auto de infração, conforme demonstrativo de fls. 05



P.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 02, 04 e 06/12.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 24/12/2004 (documento "AR" de fls 75), o interessado, por meio de representante legalmente constituído, protocolizou, em 25/01/2005 a impugnação de fls. 79/92. Apoiada nos documentos de fls. 93/146 e nos demais documentos já acostados aos autos, dispõe sobre o seguinte, em síntese:

- faz uma breve descrição dos fatos, dos documentos solicitados na impugnação e do auto de infração;*
- inicia preliminarmente informando que existem no "Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural" as colunas denominadas "Declarado" e "Apurado", e que a fiscalização equivocou-se, uma vez que ao elaborar os trabalhos de fiscalização do imóvel rural, cujo número de identificação na Receita Federal é 4365536-0, fez constar no Demonstrativo, na coluna "Apurado", a área total de outros imóveis do fiscalizado, e sendo assim a área do imóvel fiscalizado é de 6.584,0 ha, ao invés de 22.371,9 ha, conforme apurado pela fiscalização;*
- a apuração fiscal deve averiguar os elementos declarados no ITR, em conformidade com os documentos pertinentes ao imóvel de nº 4365536-0, sendo objeto de fiscalização;*
- alega que fiscalizaram um imóvel do contribuinte e inseriram os elementos correspondentes aos demais imóveis da pessoa fiscalizada;*
- explica que o fiscalizado, sr. Cláudio Gianotti e o sr. Benedito Gianotti adquiriram em 22 de novembro de 2000, da Charonell Agropecuária S/A, quatro glebas de terras, conforme quadro a seguir:*

<i>Nº da Gleba</i>	<i>Área em Hectares</i>	<i>Nº Imóvel na RF</i>
06	6.585,6 ha	4.365.536-0
09	6.000,0 ha	4.365.517-3
08	6.336,3 ha	4.365.524-6
07	3.450,0 ha	4.365.530-0

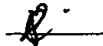
- portanto, a fiscalização, ao fiscalizar o imóvel nº 4.365.536-0, relativo à gleba 06, não poderia confrontá-la com os elementos acumulados das demais glebas do proprietário, uma vez que as glebas são autônomas com números próprios de cadastramento perante a Receita Federal;*





- cita o art. 142 do CTN para apresentar as condições para se proceder ao lançamento;
- afirma que faltaram ao lançamento elementos essenciais contidos no art. 142, sem os quais o lançamento não teria validade;
- o cálculo do montante do tributo devido, que envolve identificar a base de cálculo em quantidade e valor e após, aplicar a alíquota devida, encontrando assim o valor do tributo;
- a base de cálculo está incorreta quanto ao aspecto quantitativo, pois o volume (sic) em hectares a ser tributado é 6.585,68 ha ao invés de 22.371,9 ha, e que se o autor do feito pretendia autuar os quatro imóveis em um único auto de infração, deveria considerar no Demonstrativo de Apuração do Imposto, na coluna "Declarado", os elementos relativos aos quatro imóveis do proprietário, isso porque todos estes imóveis foram objeto de tributação, conforme DITR's anexas e quanto ao aspecto de valoração monetária do hectare arbitrado pelo fisco em R\$ 244,83, quando se encontra avaliado entre R\$ 15,00 e R\$ 35,00, conforme será demonstrado mais adiante;
- alega que o lançamento há de contemplar os elementos próprios, que estes devem ser precisos e determinados, e quando ele não abranger os elementos do art. 142 do CTN, ou ao identificá-los, não o fizer com precisão, não será válido, tendo como consequência a sua anulação;
- portanto, o destino do auto de infração, ora impugnado, não deverá ser outro senão a anulação, vista as razões expostas nas preliminares;
- transcreve o art. 14 da Lei nº 9.393/1996 para dispor sobre o arbitramento do valor da terra nua;
- passando pela análise do artigo referenciado, informa que são duas as hipóteses de procedimento de ofício, quais sejam, falta de entrega do DIAC ou do DIAT e subavaliação do imóvel;
- a primeira hipótese está totalmente descartada, tendo em vista as provas dos autos, dentre tais encontra-se as Declarações de ITR referentes ao período fiscalizado;
- sobre a segunda hipótese, afirma que pretendeu o Auditor embasar sua tese que o valor da terra nua foi subavaliado pelo contribuinte quando da entrega da DIAC, contudo não trouxe ao feito fiscal nenhum elemento probatório que justificasse tal afirmação;
- não teria dificuldades em alcançar provas robustas quanto à sua alegação, se esses existissem, como por exemplo, as escrituras públicas de Cartórios das Comarcas próximas do imóvel, que trouxessem em seu conteúdo valores de mercado de hectare naquela região, e que o Auditor certamente assim não o fez simplesmente pelo fato de que tal prova a seu favor não existe;





- completa que, quando afirma sobre essa inexistência, faz com propriedade, já que desta forma procedeu o contribuinte buscando a seu favor documentos carreados de fê pública, através de cartórios locais e que retratam a realidade, dando conta do valor real de mercado por hectare na região, através de transações de compra e venda, conforme documentos acostados nos autos (laudo técnico);
- transcreve ementas de Decisões da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto;
- afirma que o auditor trouxe tão somente nos autos as informações constantes num banco de dados por ela inserida (SIPT), do qual consta um valor genérico para a região superavaliando a terra nua, em R\$ 244,83 por ha;
- não é plausível e aceitável concordar com este critério genérico, arbitrando um valor exorbitante, visto que existem elementos determinantes que precisam ser considerados, tanto que assiste razão tal raciocínio que o legislador atribuiu ao contribuinte o direito de impugnar o valor estimado pela Receita Federal através de laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, visto que não existe imóvel idêntico e portanto, não existirá valor de terra idêntica, as particularidades é que determinam estes valores;
- alega que a realidade do imóvel fiscalizado é a de uma área isolada da cidade e de difícil acesso, e ainda sem adentrar nas especificações da terra, já que este item será exposto com base no Laudo Técnico emitido por um profissional devidamente habilitado;
- informa que os critérios para valorar a terra devem ser precisos e específicos, na pior das hipóteses, o critério não deve levar em conta, tão somente a região onde o imóvel se encontra localizado, devendo ponderar as individualidades e, assim, pode-se concluir que a fiscalização não tem razão, visto que o valor de mercado da terra nua atualmente na região tem sido comercializado entre R\$ 15,00 e R\$ 35,00 o ha, superando estes valores somente em circunstâncias especiais, conforme Laudo Técnico e os elementos que lhe deram fundamento;
- afirma que conforme se pode deduzir do parágrafo 10 do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, o legislador tributário determinou que o critério para se apurar o valor de terra nua para fins de base de cálculo do ITR fosse o mesmo para fiis de indenização para reforma agrária;
- transcreve o art. 12 da Lei nº 8.629/1993;
- informa que de acordo com este critério o valor da terra nua é o valor de mercado, levando em conta aspectos como localização do imóvel, aptidão agrícola, dimensão do imóvel, área ocupada e anciandade das posses, funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias;





- *transcreve conceito de Preço de Mercado do Dicionário Jurídico da Academia Brasileira de Letras, 4ª Edição;*
- *afirma que, estabelecido o valor de mercado, a lucidez do legislador vislumbrou que embora situadas numa mesma região, as propriedades rurais não são homogêneas, cada uma tem suas particularidades, e sendo assim, determinou que observasse essas individualidades para fins de estabelecer o valor do imóvel;*
- *alega, data vênua, que o auto de infração não está de acordo com as determinações legais;*
- *inicialmente o legislador autorizou o arbitramento, quando verificada a subavaliação; o autor do feito não provou a suscitada subavaliação, simplesmente comparou o VTN declarado pelo contribuinte com os valores da tabela de preços da Receita Federal, sendo que a tabela é instrumento para fins de aplicação do arbitramento, quando provado que o contribuinte reduziu o tributo indevidamente, subavaliando o valor da terra nua, e se não está provada a subavaliação, inexistente razão para se proceder ao arbitramento do valor da terra nua;*
- *además, alega que o ITR é um imposto do tipo por homologação, onde o contribuinte, por prerrogativa legal, deve informar o valor da terra nua, com base no valor de mercado, e isso não quer dizer que o contribuinte está afastado de averiguações do fisco; entretanto, se o contribuinte declarou o VTN a preço de mercado, está amparado pela legislação e se o fisco suspeitar que houve subavaliação, deverá prová-la em comparação ao valor de mercado, não em relação a uma tabela que serve apenas para fins de arbitramento;*
- *alega que mesmo não cabendo ao autuado o ônus da prova, e sim ao fisco, relativo à suposta subavaliação, o contribuinte carregou aos autos Laudo Técnico para provar o valor de mercado do imóvel;*
- *sobre a área de preservação permanente, informa que o autuante fundamentou a infração no parágrafo 3º do art. 10 do Decreto nº 4.382 de 19/09/2002 e transcreve o texto;*
- *alega que não se extrai do texto que o autuado teria o prazo no final de março de 2001 para protocolar o ADA;*
- *contesta ainda que como pode um diploma legal do ano de 2002 exigir o cumprimento de uma obrigação em data pretérita, ou seja, final de março de 2001;*
- *alega que a suposta infração não encontra guarida na legislação e por isso a pretensão do autor não pode prosperar;*
- *sobre a área de utilização limitada/reserva legal, alega que o Decreto nº 4.382/2002 não existia no mundo jurídico na época*





da entrega do DIAC, exercício 2000, não podendo, portanto, atingir fatos pretéritos, e transcreve o art. 105 do CTN;

- faz um resumo do enquadramento legal dos artigos 1º, 7º, 9º, 10º, 11 e 14 da Lei nº 9.393/1996;*

- afirma que diante de uma simples leitura do texto legal, pode-se concluir que em nenhuma hipótese há como condição sine qua nom que permita ao Fisco Federal glosar área não tributável definida em lei, em função da apresentação do ADA e a averbação fora de prazo e que portanto o enquadramento legal não carrega sintonia com a acusação imposta ao sujeito passivo;*

- alega que o Auditor utilizou na descrição dos fatos como justificativa da infração a apresentação do ADA e da Averbação da Reserva Legal fora do prazo, transformando o descumprimento de obrigação acessória, que em matéria de direito tributário cabe somente aplicação de penalidade pecuniária ou administrativa, em obrigação principal do pagamento de tributo;*

- ainda em relação ao enquadramento legal, afirma que inexistente dispositivo criando a obrigação acessória de entrega do ADA e da Averbação, e que posto da forma que está, toma-se algo criado pelo autor do feito, ou por alguém que não possui delegação de poderes para legislar, tomando-se um ato ilegal e inadmitido no nosso ordenamento jurídico;*

- afirma que circunstâncias meramente burocráticas tal qual a entrega fora do prazo do ADA e de Averbação não descaracterizam os componentes físicos naturais do imóvel para impor uma tributação mais onerosa ao mesmo e que tal pretensão se encontra divorciada da realidade física do bem objeto da tributação e desprovida de amparo jurídico;*

- completa que à luz da Lei nº 4.771/1965 cominada com a Lei nº 9.393/1996, as áreas de preservação permanente são uma floresta e sabe-se que quanto a estas áreas não há incidência de ITR;*

- informa que provas em processo são elementos necessários para esclarecer a verdade dos fatos alegados, entretanto estas não podem ser exclusivas, e quando não apresentadas, fazer incidir hipótese de ocorrência de fato gerador de tributo, e que é crucial não se valer de valoração de formalidades em detrimento do contexto maior, que é a essência, e que por isso, como consequência desta fundamentação equivocada, o sujeito passivo está sendo lesado;*

- transcreve entendimento de Tribunal, sobre o fato de que a exigência do ADA não pode ser generalizada para que todas as deduções da área tributável mereçam prévia manifestação do órgão competente;*

- afirma que admitir uma glosa de áreas não tributáveis, existentes e comprovadas, por falta de observância de prazo*





legal, seria desconsiderar a existência das mesmas e que a glosa fundada em argumentos imprestáveis para o direito, tal qual no fato de descumprimento de obrigação acessória, e ainda o mais gravame sem amparo legal, não pode prosperar;

- *completa que não existe norma legal definidora de tributação para área de preservação permanente existente e de área de reserva legal no caso de estarem não comprovadas em prazo pré-determinado;*

- *afirma que a glosa da área não pode prosperar uma vez que a referida área encontra-se averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis da cidade de Januária desde 2000;*

- *reitera os argumentos quanto a glosa fundada simplesmente no que se refere à única e exclusivamente questão do prazo pré-determinado sem amparo legal uma vez que não há previsão neste sentido na Lei nº 9.393/1996, e tão pouco na Lei nº 4.771/1964, e que estes dispositivos foram os elencados no enquadramento legal do auto de infração;*

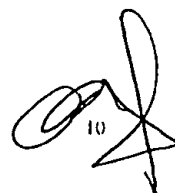
- *alega que toda legislação em vigor deve estar fundada e acordada com princípios constitucionais, caso contrário toma-se imprestável e no caso sub-examine, encontra-se em desacordo com normas constitucionais basilares do direito, tal como o princípio da verdade real dos fatos, uma que o auditor preferiu por desprezar a existência física da área para sustentar seu argumento falido;*

- *sobre a área de produtos vegetais, afirma que houve um equívoco na confecção do DITR e a área declarada como de produtos vegetais é uma área destinada à exploração de carvão vegetal em mata nativa e portanto deveria ser declarada como de exploração extrativa;*

- *a área é própria para a exploração de carvão vegetal com utilização de madeira nativa, que posteriormente poderá ser reflorestada com eucalipto, ou aguardar a regeneração da própria floresta nativa, conforme projeto a ser aprovado pelo Ibama, e dessa maneira, deve ser considerada como de exploração extrativa, consoante pode ser demonstrado, através de Nota Fiscal nº 005 de Benedito Gianoti e outro, referente à venda de 60 m3 de carvão vegetal, bem como através do Laudo Técnico assinado atestando a existência da referida área;*

- *completa que a maior parte da referida área encontra-se em fase de regeneração natural por ter sido explorada com a produção de carvão vegetal pelos proprietários anteriores;*

- *sobre a área de pastagens, alega que tem como meios de prova, além da cópia da ficha de vacinação do ano de 2003, que por este motivo foi desconsiderada pela fiscalização, o laudo técnico que dá conta da existência da referida área já existente desde a época da aquisição da propriedade, e a nota fiscal nº 000727 de Lanza Vieira Agroindustrial Ltda referente à aquisição de semente de capim;*


10



- *alega que, uma vez provada a existência das áreas de pastagens de exploração vegetal, como decorrência deverão ser restabelecidos os respectivos valores;*
- *sobre as benfeitorias, informa que parte destas já se encontrava edificada na propriedade rural, antes da aquisição do proprietário e que por isso seria impossível provar o valor por meio de documentos contemporâneos e que, assim sendo, restou apenas a alternativa de lançar mão do Laudo Técnico, elaborado por profissional habilitado, bem como de algumas notas fiscais (docs. anexos), sendo que as referidas notas fiscais são apenas parte de um todo, tais como: materiais para reforma de casas de colonos, recuperação de galpão, construção de cercas, formação de pastagens, etc;*
- *cita que são provas: Laudo Técnico, Laudo de Avaliação, Notas Fiscais, Declaração, Protocolo do ADA e Certidão Cartório de Imóveis;*
- *requer, diante das provas apresentadas, das argumentações e das razões de fato e de direito, que a nobre autoridade julgadora exonere o sujeito passivo das exigências contidas no auto de infração, por ser de inteira justiça.*

Ponderando os fundamentos expostos na impugnação, decidiu o órgão julgador de 1ª instância, nos termos do voto do relator, considerar a exigência parcialmente procedente, conforme se observa na leitura da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2000

DA NULIDADE

Não há que se falar em nulidade do auto de infração mediante saneamento do lançamento nos termos do art. 60 do PAF e estando as matérias tributadas devidamente caracterizadas e compreendidas pelo contribuinte.

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

As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, fazendo-se, também, necessária, em relação às áreas de utilização limitada/reserva legal, a sua averbação à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.

DA ÁREA DESTINADA À PRODUÇÃO VEGETAL/EXPLORAÇÃO EXTRATIVA.





As áreas efetivamente utilizadas na produção vegetal ou objeto de exploração extrativa cabem ser devidamente comprovadas nos autos, com documentos hábeis.

DO REBANHO DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA.

A área de pastagem aceita será a menor entre a área de pastagem declarada e a área de pastagem calculada, observado o respectivo índice de lotação mínima por zona de pecuária, fixado para a região onde se situa o imóvel. O rebanho necessário para justificar a área de pastagem aceita cabe ser comprovado com a prova documental hábil.

DO VALOR DA TERRA NUA

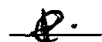
Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos essenciais das Normas da ABNT demonstrando, de forma inequívoca, o valor fundiário do imóvel, bem como, a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

Lançamento Procedente

Mantendo sua irresignação, comparece a recorrente aos autos para, em sede de Recurso Voluntário, sinteticamente, reiterar suas razões de inconformidade e pugnar pela reforma da decisão de 1ª instância.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Presidente e Relator

1- Preliminar

O recurso é tempestivo: conforme se observa no AR de fl. 204, a recorrente tomou ciência da decisão de 1ª instância em 15/06/2007 (sexta-feira) e, no protocolo de fl. 205, apresentou suas razões de recurso em 16/07/2007. Preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, dele se toma conhecimento.

2. Mérito

Conforme se extrai do auto de infração, a exigência fiscal teve origem nas seguintes glosas:

- a) área total do imóvel;
- b) área de reserva legal, em função da intempestividade da averbação à margem da matrícula do imóvel, somente realizada em 08 de junho de 2001;
- c) área de preservação permanente, em função da intempestividade do protocolo de Ato Declaratório Ambiental;
- d) área de produtos vegetais/exploração extrativa, decorrente da não comprovação das informações atinentes a tal rubrica;
- e) áreas de pastagem, dado que as fichas de vacinação apresentadas diriam respeito ao exercício de 2003, além de fazer referência a mais de um imóvel, além da Fazenda Barra do Boi (doc. de fl. 57);
- f) valor da terra nua, que teria sido sub-avaliada, fato que seria demonstrado a partir da comparação entre os valores declarados e os constantes do Sistema de Preços de Terras (SIPT).

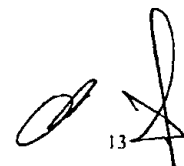
Enfrento, separadamente, cada uma das glosas

2.1. Área Total do Imóvel

Penso que esse aspecto do lançamento não merece reparos.

Com efeito, como é de conhecimento geral, o § 2º, do art. 1º, da Lei nº 9.393, de 1996, assim definiu o conceito de imóvel para efeito de incidência do ITR:

§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município. (grifei)


13



A meu ver, mais do que delinear o contexto de aplicação do conceito ali fornecido, o dispositivo deixa claro que, a par da liberdade concedida ao proprietário para proceder ao fracionamento de determinada área contínua em matrículas diferentes, para efeito de incidência do ITR, será sempre considerada a soma dos aspectos jurídico (propriedade ou posse) e fático (extensão contínua do imóvel).

Peço licença para trazer a lição de Luciano Dias Bicalho Camargos¹:

O significado da expressão "área contínua" do imóvel rural, prevista na legislação do imposto territorial rural, deve ser buscado na legislação agrária e, em especial, no Estatuto da Terra (Lei n. 4.504/64), em seu artigo 4.º, inciso I, e na Lei n. 8.629/93, que regula os dispositivos constitucionais referentes à reforma agrária, em seu artigo 4.º, inciso I.

Na legislação agrária, considera-se um único imóvel as áreas rurais contínuas, ou seja, que se confrontam uma com as outras e tenham o mesmo proprietário. Não importa se as áreas possuam matrículas imobiliárias próprias ou se foram adquiridas em épocas diferentes.

Contudo, a expressão área contínua, de que trata a legislação do ITR e a legislação agrária, não se vincula somente à área fisicamente ininterrupta, mas sim transcende esse sentido, pois traz intrinsecamente o sentido de continuidade da utilidade econômica, de aproveitamento do imóvel rural.

Assim, seja a área um todo único indivisível, seja ela dividida fisicamente, por uma rodovia ou um rio, tem-se imóvel rural de área contínua, já que a noção de continuidade não repousa somente no aspecto físico do imóvel, mas também, e principalmente, no aspecto de aproveitamento econômico da área.

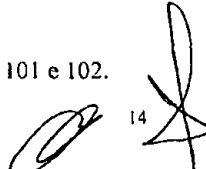
Ou seja, a par de encontrar-se impedido de interferir na forma pela qual o sujeito passivo organiza seu patrimônio ou sua atividade econômica, é dever do Fisco, pelo menos no que tange ao ITR, quantificar o "imóvel definido pela lei 9.393/1996", ainda que o seu proprietário venha a fracionar-lhe em mais de uma matrícula no correspondente registro imobiliário e pleitear que cada uma dessas matrículas possua uma inscrição perante o Fisco.

Circunscrevendo tal raciocínio ao que se debate no presente processo, analisando a escritura juntada por cópia às fls. 63 a 65, lavrada em 16/11/2000, é possível concluir que, na data do fato gerador do ITR (1º de janeiro de 2000), as inscrições 4.365.536-0, 4.365.524-6, 4.365.517-3 e 4.365.530-0 correspondiam a um único imóvel inobstante seus então co-possesores o tenham fracionado nas glebas discriminadas naquele documento.

Em primeiro lugar, ficou claro que o bem transacionado representava um único imóvel que, registre-se, estava na posse legítima e conjunta dos Srs. Cláudio e Benedito Giannotti desde 1994.

Em segundo, e mais importante, que o imóvel ali negociado representava uma área contígua.

¹ O Imposto Territorial Rural e a Função Social da Propriedade. Belo Horizonte. 2001, Del Rey, pp. 101 e 102.


14

Processo nº 10670.001407/2004-57
Acórdão n.º 3201-00.129

S3-C2T1
Fl. 245



De se notar, ademais, que, conforme se observa nas certidões de fls. 60 a 62, somente a partir de 14 de março de 2001, o imóvel foi desmembrado, cabendo a cada um dos condôminos a fração ali indicada. A partir de tal divisão, efetivamente, o imóvel em questão deixou de ser um todo, pertencente conjuntamente aos antigos co-proprietários, para se tornar dois imóveis isoladamente considerados.

2.2. Reserva Legal

2.2.1 - Natureza Constitutiva da Averbação

Particularmente, não vejo como reconhecer a existência de reserva legal antes da respectiva averbação à margem da matrícula do imóvel, nos termos do que preconiza o § 2º do art. 16 da Lei nº 4.771, de 1965.

Nesse contexto, cabe esclarecer que, com a máxima vênia, não acompanho o entendimento que se pacificou neste colegiado, que pretende avaliar a exigência de averbação sob um prisma finalístico, pretensamente limitado ao Direito Ambiental.

Explico.

Consoante pródiga jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, v.g. os EDcl no AgRg no REsp 255170 / SP, Min. Luiz Fux e o RMS 18301 / MG, Min. João Otávio de Noronha, a reserva legal representa uma modalidade de limitação administrativa à propriedade rural.

Como tal, tanto pode sujeitar o proprietário a obrigações de não fazer (o corte raso) quanto de fazer (de delimitar a área de reserva e averbá-la junto ao órgão competente).

Veja-se a lição Maria Silvia di Pietro (Direito Administrativo. São Paulo. Atlas . 2003. 15ª ed., p. 128)

As limitações podem, portanto, ser definidas como medidas de caráter geral, impostas com fundamento no poder de polícia do Estado, gerando para os proprietários obrigações positivas ou negativas, com o fim de condicionar o exercício do direito de propriedade ao bem-estar social.(destaquei)

De se notar, que, para a solução da lide, interessa definir em que momento se considera constituída tal restrição administrativa, pois somente após a sua constituição é que se configura a debatida hipótese de incidência “negativa”, que exclui as áreas submetidas à restrição do pagamento do ITR.

Nesse sentido, lembro a lição de Alberto Xavier (*Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1998, 2.ed. p. 100)

Como já mais de uma vez se sublinhou, o lançamento é o ato administrativo pelo qual a Administração aplica a norma tributária material a um caso concreto. Nuns casos, essa aplicação tem por conteúdo reconhecer a tributabilidade do fato e, portanto, declarar a existência de uma relação jurídica tributária e definir o montante da prestação devida. Noutras hipóteses, porém, da aplicação da norma ao caso concreto


15



resulta o reconhecimento da não tributabilidade do fato e, portanto, da não existência no caso concreto de uma obrigação de imposto. Nos primeiros, a Administração pratica um ato de conteúdo positivo; nas segundas, um ato de conteúdo negativo. (destaquei)

José Souto Maior Borges, a seu turno (*Teoria Geral da Isenção Tributária*. São Paulo. Malheiros, 2001, 3ªed. p.p. 190/191), citando Sainz de Bujanda, não destoa:

É o fato gerador, consoante se demonstrou, uma entidade jurídica (supra, III). Por força do princípio da legalidade da tributação, o fato gerador existe si et ia quantum estabelecido previamente em texto de lei: os contornos essenciais da hipótese de incidência (núcleo e elementos adjetivos) integram todos a lei tributária material. Sem a previsão legal hipotética dos fatos ou conjunto de fatos que legitimam a tributação inexiste portanto fato gerador de obrigação tributária.

Por isso, afirma-se corretamente que o fato gerador é fato jurídico.

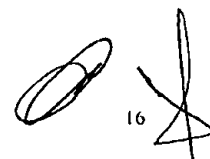
Sob outro ângulo, a análise jurídica revela ser a extensão do preceito que tributa delimitada pelo preceito que isenta. A norma que isenta é assim uma norma limitadora ou modificadora: restringe o alcance das normas jurídicas de tributação; delimita o âmbito material ou pessoal a que deverá estender-se o tributo ou altera a estrutura do próprio pressuposto da sua incidência.

A norma de isenção, obstando o nascimento da obrigação tributária para o seu beneficiário, produz o que já se denominou fato gerador isento, essencialmente distinto do fato gerador do tributo.(os grifos não constam do original)

Mais uma vez, na esteira do Mestre lusitano (*Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva* . São Paulo. Dialética, 2001, 1ª ed. p 19), trago à discussão o princípio da determinação, essencial na interpretação dos conceitos gizados na norma isentiva.

O princípio da determinação ou da tipicidade fechada (o Grundsatz der Bestimmtheit de que fala FRIEDRICH) exige que os elementos integrantes do tipo sejam de tal modo precisos e determinados na sua formulação legal que o órgão de aplicação do direito não possa introduzir critérios subjetivos de apreciação na sua aplicação concreta. Por outras palavras: exige a utilização de conceitos determinados, entendendo-se por estes (e tendo em vista a indeterminação imanente a todo o conceito) aqueles que não afetam a segurança jurídica dos cidadãos, isto é, a sua capacidade de previsão objetiva dos seus direitos e deveres tributários.

Sem o aperfeiçoamento da condição expressa no fato gerador *isento* ou na hipótese de “não-incidência”, prevalece a regra geral, onde a propriedade, posse ou domínio de imóvel rural, faz nascer a obrigação.


16



Nesse diapasão, a questão fundamental que se coloca é a reserva legal se aperfeiçoa independentemente da adoção de qualquer providência por parte do sujeito passivo?

A pacífica jurisprudência deste Terceiro Conselho de Contribuintes inclina-se no sentido de responder positivamente a tal indagação e o principal ponto em que se baseia para tal interpretação, salvo engano, seria a convicção acerca do objetivo da exigência de averbação.

Transcrevo trechos do voto proferido nos autos do recurso voluntário nº 127.562, de lavra do i. Conselheiro Zenaldo Loibman, que representou o caso líder com relação à interpretação que se pacificou perante esta corte administrativa.

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.

Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65(Código Florestal)

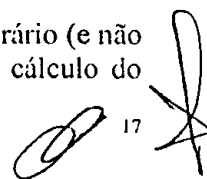
(...)

De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento erga omnes, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área.(destaquei)

Ou seja, segundo ficou consignado nos respectivo voto condutor, analisando-se a norma sob um matiz teleológico, seria possível concluir que a averbação da reserva legal à margem da matrícula teria o objetivo acessório de assegurar publicidade àquele ato de limitação, perfeitamente constituído pelo Código Florestal.

Indiscutivelmente, razão assiste ao i. Conselheiro naquilo que tange às conclusões acerca da impossibilidade de, com base no direito posto, ou seja, no Código Florestal vigente à época do fato gerador, instituir obrigação acessória cujo descumprimento levaria ao afastamento de tratamento tributário diferenciado.

Entretanto, nessa linha, que, salvo se houvesse lei em sentido contrário (e não há), o conceito de Reserva Legal a ser aplicado pela legislação que disciplina o cálculo do





Imposto Territorial Rural é exatamente aquele fornecido pelo Código Florestal, observadas as condições e limites por ele instituídos.

Entendo, entretanto que isso não impede que a legislação de cunho tributário se apóie nos conceitos estabelecidos no Código Florestal, para efeito de cálculo do Valor da Terra Nua Tributável, cálculo da área aproveitável e, conseqüentemente, do respectivo Grau de Utilização da propriedade.

Ou seja, embora a Reserva Legal não seja um instituto próprio do Direito Tributário, este ramo necessita socorrer-se desse conceito para a definição da base de cálculo do ITR, assim como, faz o Direito Agrário para avaliação da produtividade do imóvel.

Em suma, a Reserva Legal não é um instituto do Direito Ambiental, mas do Ordenamento Jurídico.

Justamente por conta desse aspecto multifacetário do instituto jurídico objeto de litígio, é que penso que o critério teleológico que orientou o voto do qual ora se diverge, a meu ver, demonstra-se, com o máximo respeito, insuficiente, pois restringe a aplicação da norma a um contexto inferior ao seu verdadeiro universo de aplicação.

Nesse ponto, é sempre salutar a lição de Alfredo Augusto Becker (*Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo, Lejus, 3ª ed. p.p. 116/123), acerca do que se denominou cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico:

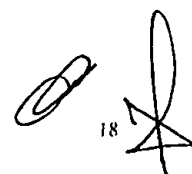
A regra jurídica embute-se no sistema jurídico e tal inserção não é sem conseqüências para o conteúdo da regra jurídica, nem sem conseqüências para o sistema jurídico. "Daí, quando se lê a lei, em verdade se ter na mente o sistema jurídico, em que ela entra, e se ler na história, no texto e na exposição sistemática.

(...)

Não existe um legislador tributário distinto e contraponível a um legislador civil ou comercial. Os vários ramos do direito não constituem compartimentos estanques, mas são partes de um único sistema jurídico, de modo que qualquer regra jurídica exprimirá sempre uma única regra (conceito ou categoria ou instituto jurídico) válida para a totalidade daquele único sistema jurídico. Esta interessante fenomenologia jurídica recebeu a denominação de cânone hermenêutico da totalidade do sistema jurídico.(destaquei)

(...)

Da fenomenologia jurídica acima indicada decorre o seguinte: uma definição, qualquer que seja a lei que a tenha emunciado, deve valer para todo o direito; salvo se o legislador expressamente limitou, estendeu ou alterou aquela definição ou excluiu sua aplicação num determinado setor do direito; mas para que tal alteração ou limitação ou exclusão aconteça é indispensável a existência de regra jurídica que tenha disciplinado tal limitação, extensão, alteração ou exclusão. (destaquei)


18



Partindo dessa premissa, penso que não se pode pretender buscar a exegese de texto normativo “isolando” ou “tentando isolar” sua finalidade, dentro de um único subsistema.

A esse respeito, precisa é a lição de Tércio Sampaio Ferraz. (*Introdução ao Estudo do Direito*. São Paulo. 1994, Atlas, 2ª ed. p.p. 291 e ss)

Em suma, a interpretação teleológica e axiológica ativa a participação do intérprete na configuração do sentido. Seu movimento interpretativo, inversamente ao da interpretação sistemática que também postula uma cabal e coerente unidade do sistema, parte das conseqüências avaliadas das normas e retorna para interior do sistema. É como se o intérprete tentasse fazer com que o legislador fosse capaz de mover suas próprias previsões, pois as decisões dos conflitos parecem basear-se nas previsões de suas próprias conseqüências...”.

(destaquei)

Busco ainda apoio na lição de Eros Roberto Grau (*Ensaio e Discurso sobre a Interpretação/Aplicação do Direito*. São Paulo. Malheiros. 2006, 4ª ed., p.133), que perfilha:

Não se interpreta o direito em tiras, aos pedaços.

(...)

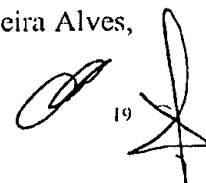
Por isso insisto em que um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum. As normas — afirma Bobbio — só têm existência em um contexto de normas, isto é, no sistema normativo.

A interpretação do direito — lembre-se — desenrola-se no âmbito de três distintos contextos: o lingüístico, o sistêmico e o funcional. No contexto lingüístico é discernida a semântica dos enunciados normativos. Mas o significado normativo de cada texto somente é detectável no momento em que se o toma como inserido no contexto do sistema, para após afirmar-se, plenamente, no contexto funcional. (destaquei)

Ou seja, a visão fragmentária do suposto alcance teleológico do comando inserido no Código Florestal, a meu ver, restringe o universo da aplicação da norma, como se ela não fosse parte de um sistema maior (o ordenamento jurídico), capaz de atribuir-lhe finalidades que não foram aventadas pelo legislador, mas que são igualmente reguladas por meio daquela regra jurídica.

Justamente em função da pesquisa acerca da aplicação do instituto da Reserva Legal em outros ramos do direito, foi que passei a concluir, apoiado na pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que a averbação não tem, como supus em outros votos em que acompanhei o entendimento desta Terceira Câmara, mero caráter declaratório e, o que é mais importante, somente se aperfeiçoa após a correspondente averbação.

No Pretório Excelso, tal posição firmou-se a partir do julgamento do Mandado de Segurança nº 22688-9/PB (Tribunal Pleno, relatado pelo Ministro Moreira Alves,





DJ de 28/04/2000) em que se discutia os efeitos da constituição de reserva legal sobre o cálculo da produtividade de imóvel em processo de desapropriação para fins de reforma agrária.

Tal caso é emblemático, em razão de que enfrenta justamente duas possíveis interpretações dos dispositivos do Código Florestal que disciplinam a matéria.

Na esteira da interpretação majoritária desta Terceira Câmara, ponderou o Ministro Marco Aurélio:

A teor do disposto no § 2º do artigo 16 da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, tem-se a obrigatoriedade de observar-se, deixando-se de explorá-la, área de no mínimo vinte cento da propriedade, não sendo permitido o corte raso. Indaga-se: o fato de não haver sido averbada a citada área à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no cartório competente, afasta a procedência da defesa apontada pelos Impetrantes? A resposta pode ser colhida fazendo-se outra pergunta: a omissão do proprietário descaracteriza a citada reserva legal? A resposta é, desenganadamente, negativa. Incumbia ao INCRA subtrair, quando da elaboração do laudo atinente à exploração do imóvel, vinte por cento deste. Assim é porquanto a formalidade prevista no § 2º do artigo 16 - averbação da reserva legal na matrícula do imóvel - não se mostra essencial, ou seja, indispensável a ter-se como configurada a reserva legal.

Ao contrário do que ocorre, por exemplo, na transmissão da propriedade, quando o registro da escritura de compra e venda afigura-se essencial ao fenômeno, a averbação citada não sendo formalidade que não modifica a substância da matéria. Vinga, de qualquer maneira, o entendimento de que, tenha havido, ou não, a averbação citada, vinte por cento da propriedade não podem ser objeto de exploração.

Em sentido oposto, acompanhando o Relator, ponderou o Ministro Sepúlveda Pertence, em voto-vista:

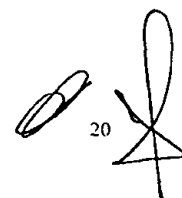
A questão, portanto, é saber, a despeito de não averbada se a área correspondente à reserva legal deveria ter sido excluída da área aproveitável total do imóvel para fins de apuração da sua produtividade nos termos do art. 6º, caput, parágrafo, da Lei 8.629/93, tendo em vista o disposto no art. 10, IV dessa Lei de Reforma Agrária. Diz o art 10:

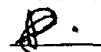
Art. 10. Para efeito do que dispõe esta lei, consideram-se não aproveitáveis:

(...)

IV - as áreas de efetiva preservação permanente e demais áreas protegidas por legislação relativa à conservação dos recursos naturais e à preservação do meio ambiente.

Entendo que esse dispositivo não se refere a uma fração ideal do imóvel, mas as áreas identificadas ou identificáveis. Desde que sejam conhecidas as áreas de efetiva preservação permanente e


20



as protegidas pela legislação ambiental devem ser tidas como aproveitadas. Assim, por exemplo, as matas ciliares, as nascentes, as margens de cursos de água, as áreas de encosta, os manguezais.

A reserva legal não é uma abstração matemática. Há de ser entendida como uma parte determinada do imóvel.

Sem que esteja identificada, não é possível saber se o proprietário vem cumprindo as obrigações positivas e negativas que a legislação ambiental lhe impõe.

Por outro lado, se sabe onde concretamente se encontra a reserva, se ela não foi medida e demarcada, em caso de divisão ou desmembramento de imóvel, o que dos novos proprietários só estaria obrigado por a preservar vinte cento da sua parte.

Desse modo, a cada nova divisão ou desmembramento, haveria uma diminuição do tamanho da reserva, proporcional à diminuição do tamanho do imóvel, com o que restaria frustrada a proibição da mudança de sua destinação nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento, que a lei florestal prescreve.

Estou assim em que, sem a averbação determinada pelo § 2º do art 16 da Lei nº 4.771/65 não existe a reserva legal. (os destaques não constam do original)

Nessa mesma linha, o MS 23.370-2/GO, Tribunal Pleno, Relator designado Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 28/04/2000:

EMENTA:

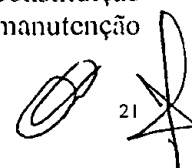
I - Reforma agrária: apuração da produtividade do imóvel e reserva legal:

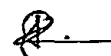
A "reserva legal", prevista no art. 16, § 2º do Código Florestal, não é quota ideal que possa ser subtraída da área total do imóvel rural, para o fim do cálculo de sua produtividade (cf. L. 8.629/93, art. 10, IV), sem que esteja identificada na sua averbação (v.g MS 22.688)

Apenas para demonstrar a manutenção desse entendimento jurisprudencial na Excelsa Corte, trago à colação o MS 25186 / DF, Tribunal Pleno, de relatoria do Ministro Carlos Brito, publicado no DJ de 02/03/2007:

Segundo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, a área de reserva florestal não identificada no registro imobiliário não é de ser subtraída da área total do imóvel para o fim de cálculo da produtividade. Precedente: MS 22.688.

Além de delimitar o conceito fixado pelo Código Florestal, a jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal deve orientar a interpretação da legislação que rege a cobrança do ITR à luz do princípio constitucional gizado no art. 153, § 4º da Constituição Federal de 1988, que atribui a este imposto a função extrafiscal de desestimular a manutenção da propriedade improdutiva.





Ou seja, tanto no julgamento que tramitou perante a Excelsa Corte quanto no vertente processo, o que se pretende avaliar é o reflexo das áreas de reserva legal sobre o cálculo da produtividade do imóvel.

Nessa esteira, com a máxima vênia, discordo de um dos pontos fundamentais do voto proferido em caso líder.

Amparado na jurisprudência da mais alta corte deste País, penso que, sem demarcação e averbação, não estão determinadas as áreas de reserva legal superficialmente definidas no Código Florestal, que se limita a definir a obrigação de demarcá-las e os efeitos do descumprimento dessa obrigação.

Peço licença para transcrever novamente outro trecho do voto condutor onde tal entendimento fica consignado:

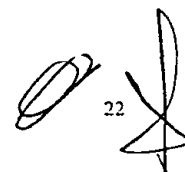
De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento erga omnes, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área..(destaquei)

Relembrando o que observou o Ministro Pertence, uma diferença essencial entre as áreas de reserva legal e de preservação permanente, está exatamente na ausência de pré-definição de quais são as áreas efetivamente sujeitas a proteção diferenciada.

Antes da demarcação, portanto, o efeito invocado no voto condutor resta esvaziado, pois inexistente área a proteger, apenas a obrigação de se constituir um percentual sujeito a proteção.

Vejamos a opinião da doutrina de Luís Paulo Sirvinskas (Manual de Direito Ambiental. São Paulo. Saraiva, 2006, 4ª ed. p 269), **verbis**:

"A escolha das áreas deverá ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, observando-se sempre a função social da propriedade (art. 16, § 4º da Lei nº 4.771, de 1965), e sua finalidade é identificar a área mais importante para o meio ambiente, evitando-se que a escolha da reserva recaia em área inadequada e sem valor ambiental.


22



Ressalte-se, por fim, que a inexistência de vegetação na propriedade não afasta a obrigação do proprietário recompor a reserva florestal, conduzi-la a regeneração ou compensá-la por outra área equivalente em importância ecológica e extensão..."(os destaques não constam do original)

O último trecho da citação doutrinária acima transcrita, a meu ver, torna ainda menos consistente a tese da pré-definição legal das áreas que serão computadas como de reserva.

Tanto não é verdade que as áreas ou suas características estejam pré-determinadas e que essas mesmas áreas seriam inalteráveis, mesmo que antes da sua averbação, que o art. 44 da Lei nº 4.771, de 1965, após sua alteração pela mesma Medida Provisória nº 2.166, passou a permitir que o proprietário ou possuidor que desrespeitasse os percentuais (e não as áreas) estabelecidos no art. 16 adquirisse Servidão Florestal em propriedade de terceiros ou Cotas de Reserva Florestal, a fim de compensar desmatamento realizado em área da sua propriedade ou posse. Senão vejamos:

Art. 44. O proprietário ou possuidor de imóvel rural com área de floresta nativa, natural, primitiva ou regenerada ou outra forma de vegetação nativa em extensão inferior ao estabelecido nos incisos I, II, III e IV do art. 16, ressalvado o disposto nos seus §§ 5º e 6º, deve adotar as seguintes alternativas, isoladas ou conjuntamente:

(...)

III - compensar a reserva legal por outra área equivalente em importância ecológica e extensão, desde que pertença ao mesmo ecossistema e esteja localizada na mesma microbacia, conforme critérios estabelecidos em regulamento.(destaquei)

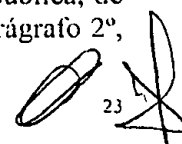
(...)

§ 5º A compensação de que trata o inciso III deste artigo, deverá ser submetida à aprovação pelo órgão ambiental estadual competente, e pode ser implementada mediante o arrendamento de área sob regime de servidão florestal ou reserva legal, ou aquisição de cotas de que trata o art. 44-B.

Art. 44-B. Fica instituída a Cota de Reserva Florestal - CRF, título representativo de vegetação nativa sob regime de servidão florestal, de Reserva Particular do Patrimônio Natural ou reserva legal instituída voluntariamente sobre a vegetação que exceder os percentuais estabelecidos no art. 16 deste Código. (destaquei)

Há que se reforçar, de outra banda, que diferentemente da definição vaga da área de reserva legal, os artigos 2º e 3º do Código Florestal define precisamente o que caracteriza uma área como de preservação permanente, seja "pelo só efeito" da lei, seja em função de declaração pelo poder público.

Comparando os conceitos, inclusive com os de área de utilidade pública, de interesse social da Amazônia Legal, previstas nos incisos IV, V e VI do mesmo parágrafo 2º,


23



penso que fica confirmado que, efetivamente, o Código Florestal não demarcou ou previu de que forma seriam demarcadas as áreas sujeitas a proteção diferenciada, atribuindo ao seu proprietário ou posseiro a tarefa de fazê-lo, segundo os meios indicados.

Ou seja, no caso do instituto em debate, não se atribuiu características à fauna, à flora, coordenadas geográficas, distância de nascentes, ou qualquer outro meio de pré-definição da área que deveria ser onerada pela pré-falada limitação, disse apenas, em conjunto com o disposto nos art. 16, que determina exclusivamente o percentual da propriedade a ser demarcado pelo proprietário ou posseiro e utilizado nas finalidades estabelecidas no já transcrito inciso III do parágrafo 2º do art. 1º.

Não se pode perder de vista, finalmente, o raciocínio até certo ponto contraditório que orienta o voto do qual se diverge. Se a reserva legal se constituísse pelo só texto da lei, a averbação em cartório não produziria qualquer efeito com relação a terceiros.

A uma porque a publicidade da lei nos meios oficiais certamente alcança muito mais indivíduos do que os possíveis interessados em pesquisar informações sobre o imóvel nos competentes cartórios de registro.

A duas porque, seguindo aquele raciocínio, a inexistência de averbação não alteraria em nada responsabilidade de terceiros. Se a lei que a criou foi promulgada, publicada e entrou em vigor, àquele terceiro cabe cumpri-la, independentemente de averbação à margem da matrícula, ex vi do art. 3º da LICC (*ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece*).

Se a restrição se impusesse pela simples publicação da lei, certamente não faria sentido exigir-se a sua averbação no mesmo intuito, principalmente porque esse ato não é exigido para as áreas de preservação permanente, onde o descumprimento da restrição impõe sanções bem mais sérias ao infrator.

2.2.2 Aplicação do § 7º do art. 10 da Lei nº 9393, de 1996.

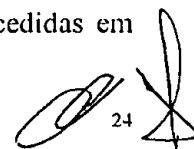
Outro argumento diz respeito à exegese (equivocada, a meu ver), que se pretende extrair do § 7º do art. 10 da Lei nº 9393, de 1996, inserido pela MP nº 2.166-67, de 2001.

Não raras vezes, vislumbram-se consequências materiais para o comando em questão que, salvo melhor juízo, possui alcance estritamente procedimental.

Vejamos o comando nele inserido, *literis*:

"§ 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."(grifei)

Obviamente, tal dispositivo só pode ser lido em compasso com o art. 179 do Código Tributário Nacional, que trata do regime formal relativo às isenções concedidas em caráter especial.


24



Diz o dispositivo:

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 concessão. (grifei)

Regra geral, portanto, sem a apresentação do requerimento e a demonstração do cumprimento dos pressupostos, não pode a autoridade administrativa reconhecer, unilateralmente, a existência do “fato gerador isento” ou hipótese de “não incidência qualificada”.

Nesse diapasão, pondera Souto Maior Borges (op. e ed. cit, p. 336):

“Toda isenção deve ser concedida mediante prova documental da sua causa que remova as contestações e incertezas.

(...)

Deve-se distinguir assim, consoante o ensinamento de Amílcar de Araújo Falcão, no estudo das isenções, dois momentos ou aspectos distintos:

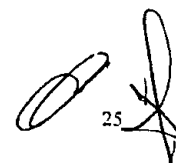
I) o aspecto substancial ou material, ou seja, os requisitos ou elementos de perfeição ou integração dos pressupostos da isenção; regime que estabelece os pressupostos para o surgimento do direito à isenção (Tatbestandssitliche), os destinatários da norma (Normadressaten) e o âmbito, o alcance ou extensão do preceito isentivo;

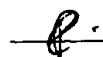
II) o aspecto formal, um processus, um requisito de eficácia para que o efeito desagravatório da isenção se produza (Wirksamkeitserfordernis).

Distingue-se, deste modo, entre pressupostos integrativos da relação jurídica de isenção e pressupostos de eficácia do resultado legalmente estabelecido. Estes últimos relacionam-se pois com as circunstâncias que condicionam a produção dos efeitos jurídicos. (destaquei)

Com efeito, o parágrafo 7º já transcrito dispensou o sujeito passivo de comprovar previamente que preenche os requisitos para a caracterização das chamadas “áreas isentas”, mas isso não significa afirmar que esses requisitos não deveriam estar presentes no momento do fato gerador. Ou seja, apesar da sua forte influência no regime formal da isenção, o comando novel não produziu qualquer efeito sobre o regime material que orienta o cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, consoante os elementos presentes à data do fato gerador, ex vi do disposto nos artigos 142 e 144 do CTN:

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. 144. 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.

2.3- Áreas de Preservação Permanente

Da análise dos fundamentos que me fazem propor a manutenção da exigência relativa à glosa das áreas de reserva legal é possível extrair os que me conduzem a propor a revisão da decisão recorrida no que se refere à exigência decorrente da glosa das áreas de preservação permanente.

Com efeito, as áreas de preservação permanente contempladas no art. 2º do Código Florestal² assim devem ser consideradas pelo só efeito daquele diploma, independentemente, para tanto, de qualquer formalidade adicional.

Apenas para argumentar, poder-se-ia então cogitar que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), não influiria na caracterização da área, mas exclusivamente no cálculo do Imposto Territorial Rural.

Ocorre que a Lei nº 9.393, de 1996, na alínea "a", do inciso II, do § 1º, do art. 10³, não impõe qualquer restrição às definições extraídas do Código Florestal, nem muito menos ao seu reflexo no cálculo do ITR.

Assim, admitir essa hipótese, com o máximo respeito, seria permitir que a imposição de sanção, materializada na perda do benefício, em violação ao art. 97, incisos V e VI, do CTN⁴ (Lei 5.172, de 1966), estivesse calcada em ato hierarquicamente inferior,

Não custa esclarecer que, ainda que se afirme que a perda do benefício não representa penalidade (hipótese do inciso V), a restrição baseada em ato hierarquicamente inferior, indiscutivelmente se enquadraria na hipótese do inciso VI do art. 97 do CTN.

2.4 - Área de Produtos Vegetais e Exploração Extrativa

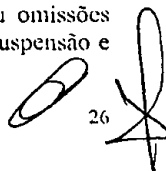
Reitera seus fundamentos quanto à glosa das áreas de produção vegetal ou exploração extrativa.

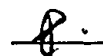
Esclarece, portanto, que a área apontada na DITR como de produtos vegetais, em verdade é uma área destinada à exploração de carvão vegetal em mata nativa, que deveria ser declarada como de exploração extrativa.

² Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

³ § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...) 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;

⁴ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: (...) V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.


26



No seu sentir, a nota fiscal nº 005 (doc. de fl. 146), que comprovaria a comercialização de 60m² de carvão por Benedito Gianotti, e a menção expressa no laudo técnico à existência de 500 ha de área da natureza daquela que foi alvo de glosa seria suficiente para comprovar a veracidade das informações prestadas, pelo menos no que se refere a tal área.

Penso que não assiste razão à recorrente.

Há que se lembrar que, nos termos do § 1º do art. 10, da lei nº 9.393, de 1996⁵, as áreas de extração de produtos vegetais só serão consideradas para efeito de cálculo do ITR se cumpridos os índices de rendimento e a legislação ambiental. Quanto a este segundo aspecto, importante é frisar o que diz o § 5º do mesmo art. 10:

§ 5º Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do § 1º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte.

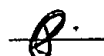
Analizando os documentos coligidos aos autos em cotejo com a legislação em comento, faço coro com o voto condutor da decisão recorrida, que peço vênha para transcrever parcialmente:

No caso, os documentos que constam dos autos não comprovam as alegações do contribuinte. Isto porque, embora o interessado afirme que a área declarada destina-se à exploração extrativa, o Laudo de Avaliação de Imóvel Rural, elaborado pelo engenheiro agrônomo Fábio Magalhães Oliveira e juntado às fls. 103/127, com ART/CREA-MG às fls. 128/129, informa que as áreas localizadas nas Fazendas Barra do Boi I, II, III e IV são destinadas ao plantio de milho e mandioca, portanto, produção vegetal, sendo que não constam dos autos documentos que comprovem tal afirmação, tais como, notas fiscais de produtor, notas fiscais de insumos (semente/adubos), certificados de depósito (nos casos de armazenagem de produtos), contratos ou cédulas de créditos rural, entre outros. Portanto, o referido laudo não é suficiente por si só para comprovar o dado cadastral em exame, principalmente quando se observa a grande dimensão da área apontada como utilizada na produção vegetal.

Por sua vez, a Nota Fiscal de Produtor nº 000005 não pode, sozinha, ser aceita para justificar a alegada área de exploração extrativa, uma vez que se refere à extração de uma quantidade pequena de carvão vegetal e foi emitida em 07/09/2003 - o período em voga no processo é o ano-base de 1999, exercício de 2000.

Também não foi comprovada nos autos a hipótese da existência de Plano de Manejo Sustentado, aprovado pelo IBAMA, até 31/12/1999, e cujo cronograma estivesse sendo cumprido pelo contribuinte, conforme o disposto na legislação que disciplina essa matéria...

⁵ § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...) V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha: (...) c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;



Irretocável, nesse aspecto, a decisão recorrida.

2.5 - Áreas de pastagem

Busca a recorrente que a comprovação das áreas de pastagem pudesse ser concretizada a partir do laudo técnico e da aquisição de sementes de capim e de vacinas contra febre aftosa, comprovadas por meio das notas fiscais nº 000727 (cópia à fl. 135) e 005733 (cópia à fl. 145), emitidas, respectivamente por Lanza Vieira Agroindustrial e Renutre Comércio e Representação Ltda.

Penso que os fatos colacionados não têm o efeito pretendido. A meu ver, tais documentos comprovariam, no máximo, a existência de área, plantada ou de vegetação nativa, que poderia ser utilizada como de pastagem, no caso das sementes, ou de vacinação ocorrida no ano de 1996, quando as vacinas foram adquiridas.

Ocorre que, como é cediço, em homenagem à regra definida no art. 10, § 1º, inciso IV, alínea "b"⁶, o cômputo das áreas de pastagem está sujeito ao cumprimento dos índices por lotação por zona de pecuária, no ano anterior ao do fato gerador.

Ou seja, além das áreas de pastagem, é necessário que tais áreas sejam utilizadas por um rebanho mínimo, fato que, como ficou consignado no auto de infração objeto do presente recurso, não pôde ser comprovado com a ficha de vacinação apresentada, nem com a nota fiscal de aquisição de vacinas, que dizem respeito a períodos diversos do ano calendário fiscalizado.

Sem a comprovação da efetiva ocupação da área, não há como considerá-la utilizada e, conseqüentemente, forçoso é manter a glosa que foi alvo de recurso.

2.6- Valor da Terra Nua

Contesta o recorrente o procedimento fiscal que culminou com a reavaliação da área do imóvel.

No seu sentir, não teriam sido demonstrados os elementos que justificariam a reavaliação do VTN declarado.

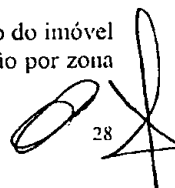
Mais uma vez, estou em que as razões de recurso não merecem prosperar.

A disparidade entre os valores constantes do SIPT (formado a partir das declarações da região de situação do imóvel) e aqueles declarados pelo contribuinte é motivo mais do que suficiente para a solicitação de informações que justificassem tal disparidade e, na ausência dessa justificativa, adotado o valor daquele sistema.

Veja-se o que diz o art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996:

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,

⁶ § 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á: (...) V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha: (...) b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;


28



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.

Como bem destacou o voto condutor da decisão recorrida, o laudo apresentado não justifica a disparidade constatada:

Em primeiro lugar, não demonstrou as divergências qualitativas que justificariam a disparidade entre o valor do imóvel em questão e os demais da mesma região.

Ao levantar os dados que serviriam para comparação, não considerou as orientações da NBR 14.653-3, deixando de demonstrar, desde os elementos que qualificariam a amostra considerada, especialmente no que se refere à semelhança com o imóvel objeto de avaliação, até o próprio tratamento estatístico dos dados coletados.

Ou seja, a meu ver, com base no laudo em questão somente seria possível chegar à conclusão de que, na região ocorreram transações imobiliárias nos valores ali consignados. Não é possível saber sequer se tais transações dizem respeito a imóveis com próximas às do objeto de exigência.

O mesmo valor, a meu ver, deve ser atribuído às declarações de fls. 130 e 131.

Injustificável, ademais, o valor atribuído no referido laudo (R\$ 10,00) o ha, não alcança nem o valor das transações supostamente consideradas como paradigma e pouco explica o porquê dessa divergência.

Cabível, portanto, a utilização dos dados do SIPT para apuração do VTN.

3-Conclusão

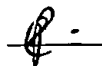
Ante a tais considerações voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário de modo a:

- a) acatar o ajuste da área total do imóvel para 22.371,9;
- a) manter a exigência referente à glosa das áreas de reserva legal;
- b) afastar a exigência referente à glosa das áreas de preservação permanente, correspondente a 8146, 00 ha, informada nas DITR correspondentes às glebas reunidas;
- c) manter a exigência referente à glosa das áreas de produtos vegetais e exploração extrativa;
- d) manter a exigência referente à glosa das áreas de pastagem;
- e) manter o VTN apurado com base nas informações constantes do SIPT.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2009.



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO – Presidente e Relator

**Voto Vencedor**

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Redator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Eg. Terceira Sessão Conselho de Contribuintes.

Cuida o presente de lançamento de ofício, por meio do qual foi alterada a área total da propriedade rural e procedida a glosa integral das áreas de preservação permanente, reserva legal, de exploração extrativa, de rebanho e o Valor da Terra Nua – VTN.

A decisão recorrida manteve *in totum* a autuação inaugural.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. onde impugna integralmente a autuação.

Em sede de preliminar, sustenta a recorrente que o Auto de Infração é nulo, pois não poderia a fiscalização ter considerado como área total da propriedade outras áreas, ainda que contínuas.

Neste ponto, entendo que não assiste razão ao recorrente.

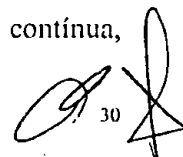
A fiscalização, por meio do Termo de Verificação de Infração – ITR 2001, que os imóveis registrados na Receita Federal com os NIRF's 4.365.530-0, 4.365.536-0 e 4.365.517-3 e 4.365.524.-6, em nome da Charonel Agropecuária S/A, são na verdade, desde 1994, de propriedade dos srs. Cláudio Gianotti e Benedicto Gianotti.

Tal afirmação pode ser constatada na análise da Escritura Pública e Venda, do Cartório do Registro Civil e Notas de fls. 63/6, datada de 16/11/2000 e da Certidão fornecida pelo Cartório Maciel, de Registro de Imóveis da Comarca de Januária-MG, emitida em 04/04/2002, de fls. 60, consta que consoante o contrato de compra e venda, em 17/11/1994, a Charonel Agropecuária S/A alienou para o contribuinte um imóvel com área de 22.371,98 ha, composta pelas glebas mencionadas acima.

Concluo, pois, apesar do contribuinte ter declarado as quatro glebas em DITR's distintas em verdade estas foram uma só propriedade, sendo correto a unificação das glebas no NIRF nº 4.365.536-0, por meio do processo administrativo nº 10.670.001356/2004-63 (fl.68).

Não pode prosperar o argumento do contribuinte de que não poderia a fiscalização proceder com tal procedimento, por ser posterior ao fato gerador, pois, em verdade o que a fiscalização fez de fato foi somente apurar a área da propriedade à época do fato gerador, nos termos da legislação vigente, qual seja, §. 2º do art. 1º da Lei nº 9.393/1996, que assim dispõem:

“§ 2º Para os efeitos desta Lei, considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município.”


30



E como bem assevera a decisão a quo "...ainda que os imóveis sejam unidades autônomas para o Código Civil e a Lei de Registros Públicos, com matrículas próprias, para fins de apuração do ITR tratam-se de um único imóvel, desde que suas áreas jam contínuas."

Com efeito, afastada a preliminar de nulidade passo a analisar o mérito.

Como exposto anteriormente, a fiscalização procedeu com a glosa integral das áreas de reserva legal e preservação permanente, as quais foram mantidas pela decisão *a quo*, em razão da intempestividade da averbação na matrícula do imóvel e do Ato Declaratório Ambiental - ADE, respectivamente.

No que tange as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), para efeitos de apuração do Imposto Territorial Rural, a Lei n.º 8.8477, de 28 de janeiro de 1994, são isentas do ITR, consoante previsão na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965. Trata-se, portanto, de imposição legal.

Mais recente, a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, dispõe que as áreas de preservação permanente e de reserva legal não são tributáveis, conforme disposto em seu artigo 10, §1º, inciso II, in verbis:

"Art. 10 – (...)

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

(...)

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

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;"

A referida Lei foi alterada mediante a Medida Provisória n.º 2.166-67/2001, com a inclusão do §7º no artigo supra citado, segundo o qual basta a simples declaração do interessado para gozar da isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º do mesmo artigo, aí incluídas as de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

⁷ Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989;

II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;

III - reflorestadas com essências nativas.

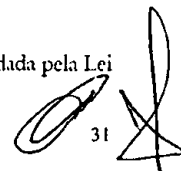
⁸ "Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

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

I -

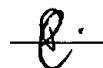
II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

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;


31

Processo nº 10670.001407/2004-57
Acórdão n.º 3201-00.129

S3-C2T1
Fl. 262



Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, já que basta sua declaração para que usufrua da isenção destinada às áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (reserva legal).

Tanto as áreas de preservação permanente quanto às de reserva legal são isentas de tributação pelo ITR, independente de prévia comprovação por parte do declarante, como disposto no já mencionado §7º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/96.

Neste aspecto, a autuação não trouxe qualquer elemento que pudesse implicar na constatação de falsidade da declaração do contribuinte, elemento que poderia ensejar na cobrança do tributo, nos termos do já mencionado §7º.

Aliás, a autoridade fiscal autuante poderia ter providenciado a fiscalização "in loco", com o fito de trazer provas suficientes para descaracterizar a declaração do contribuinte, já que a regra isencional, in casu, não prevê prévia comprovação por parte do declarante.

Por oportuno, cabe mencionar recente decisão proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça sobre a questão aqui tratada:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR

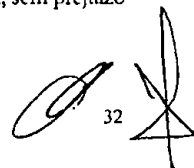
1. Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir §7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante §7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.

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 impróprias para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
d) as áreas sob regime de servidão florestal.

§ 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." (NR)


32



4. Recurso especial improvido.” (grifei)

(Recurso Especial nº. 587.429 – AL (2003/0157080-9), j. em 01 de junho de 2004, Rel. Min. Luiz Fux)

E, citando trecho do mencionado acórdão do STJ:

Com efeito, o voto condutor do acórdão recorrido bem analisou a questão, litteris:

“(…)

Discute-se, nos presentes autos, a validade da cobrança, mediante lançamento complementar, de diferença de ITR, em virtude da Receita Federal haver reputado indevida a exclusão de área de preservação permanente, na extensão de 817,00 hectares, sem observar a IN 43/97, a exigir para a finalidade discutida, ato declaratório do IBAMA.

Penso que a sentença deve ser mantida. Utilizo-me, para tanto, do seguinte argumento: a MP 1.956-50, de 26-05-00, cuja última reedição, cristalizada na MP 2.166-67, de 24-08-01, dispensa o contribuinte, a fim de obter a exclusão do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, da comprovação de tal circunstância pelo contribuinte, bastando, para tanto, declaração deste. Caso posteriormente se verifique que tal não é verdadeiro, ficará sujeito ao imposto, com as devidas penalidades.

Segue-se, então, que, com a nova disciplina constante de §7º ao art. 10, da Lei 9.393/96, não mais se faz necessário a apresentação pelo contribuinte de ato declaratório do IBAMA, como requerido pela IN 33/97.

Pergunta-se: recuando a 1997 o fato gerador do tributo em discussão, é possível, sem que se cogite de maltrato à regra da irretroatividade, a aplicação do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, uma vez emanada de diploma legal editado no ano de 2000? Penso que sim.

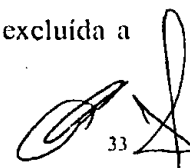
É que o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, não afeta a substância da relação jurídico-tributária, criando hipótese de não incidência, ou de isenção. Giza, na verdade, critério de in relação, dispondo sobre a maneira pela qual a exclusão da base de cálculo, preconizada pelo art. 10, §1º, I, do diploma legal, acima mencionado, é demonstrada no procedimento de lançamento. A exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e da reserva legal foi patrocinada pela redação originária do art. 10 da Lei 9.393/96, a qual se encontrava vigente quando do fato gerador do referido imposto.

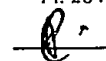
Melhor explicando: o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, apenas afastou a interpretação contida na IN 43/97, a qual, por ostentar natureza regulamentar, não criava direito novo, limitando a facilitar a execução de norma legal, mediante enunciado interpretativo.

O caráter interpretativo do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, instituído pela MP 1.956-50/00, possui o condão mirífico da retroatividade, nos termos do art. 106, I, do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”


33



(...)"

Nesse íterim, manifesto que tenho o particular entendimento de que a ausência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, ou averbação junto à matrícula do imóvel, ou a tardia providência dos mesmos, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, mesmo porque, tais exigências não são condição ao aproveitamento da isenção destinada a tais áreas, conforme disposto no art. 3º da MP nº. 2.166, de 24 de agosto de 01, que alterou o art. 10 da Lei nº. 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Assim, pelas razões transcritas acima considero que basta a simples declaração para que o contribuinte goze da isenção das áreas de preservação permanente e reserva legal da tributação do ITR, não sendo necessário a apresentação do Ato Declaratório Ambiental e da averbação à margem da matrícula do imóvel, por falta de expressa previsão legal, não cabendo ao agente autuante exigir a comprovação de tais áreas.

Entretanto, em que pese tais ponderações, observo nos autos, e como próprio reconheceu a fiscalização, que o contribuinte apresentou, ainda que intempestivamente, o Ato Declaratório Ambiental das áreas 1.900,0 ha (fls. 58) e 1.000,0 ha (fls. 59), em 08 de novembro de 2008, relativo a área de preservação permanente, e procedeu com a averbação das áreas de reserva legal de 1.989,0 (fl. 61) e 1.976,0 ha (fls. 62), totalizando a área total de 3.965,0 ha, às margens das matrículas dos imóveis no Cartório de Registro de Imóveis (CRI)

Entendo, pelas razões expostas acima que as referidas áreas deverão ser restabelecidas.

No que se refere a área destinada à produção vegetal e exploração extrativa considero que os documentos acostados pelo contribuinte não comprovaram de fato a referida área.

In casu, a fim de comprovar a área em comento, o contribuinte trouxe aos autos Laudo Técnico (fls. 103/127), elaborado pelo engenheiro agrônomo Fábio Magalhães Oliveira, devidamente registrado no CREA, instruído por ART (fls. 128/129), no qual informa que há áreas de produção vegetal, destinadas a plantio de milho e mandioca.

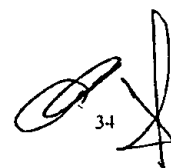
Todavia, não há documentos que comprovem estas áreas, como por exemplo: notas fiscais de produtor, de insumos certificados de depósito, contratos ou cédula de créditos rurais.

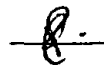
Não há também como considerar a Nota Fiscal de Produtor nº 00005 (fls. 146), emitida em 07/09/2003 para comprovar a área de exploração extrativa, como pretende o contribuinte, haja vista que o período a que se refere (2003) é distinto ao período autuado (2000), além de constar uma pequena quantidade de carvão vegetal.

Ademais, o contribuinte também não comprovou a existência de Plano de Manejo, tal como determina a Lei 9.393/96, *in verbis*:

Lei nº 9.393/96:

"Art. 10


34



(...)

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

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

(...)

c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;

(...)

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

(...)

§5º Na hipótese de que trata a alínea "c" do inciso V do §1º, será considerada a área total objeto de plano de manejo sustentado, desde que aprovado pelo órgão competente, e cujo cronograma esteja sendo cumprido pelo contribuinte."

Melhor sorte, também assiste ao contribuinte para comprovar as áreas de pastagens.

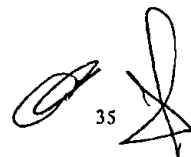
É unânime neste colegiado que o contribuinte pode comprovar a área de pastagem através de Laudo Técnico, elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de anotação de responsabilidade técnica - ART, devidamente registrada no CREA, ou laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais (Secretarias Estaduais de Agricultura, Banco do Brasil, Bancos e Órgãos Regionais e Estaduais de Desenvolvimento), nos quais deverão estar discriminadas as áreas utilizadas com pastagem nativa, pastagem plantada e com forrageira de corte (que tenha sido destinada à alimentação dos animais da propriedade).

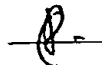
O contribuinte apresentou Ficha de Vacinação (fls. 57), o referido Laudo Técnico e as Notas Fiscais nº 005733 referentes à aquisição de vacinas contra aftosa e semente de capim (fls. 145) e nº 000727 (fls. 135), emitidas pelas empresas Renutre Comércio de Representações Ltda e Lanza Vieira Agroindustrial Ltda, respectivamente.

Contudo, não há como acolher as informações constantes no Laudo Técnico, pois este não é instruído por documentos probantes e quanto às notas fiscais, a de fl. 145 é datada de 13/04/1996, sendo o exercício desta autuação o ano de 2002 não há como considerar tal nota e o mesmo se estende a Ficha de Vacinação, referente ao ano de 2003, por fim a nota 000727 (fls. 135) não informa o número de animais, haja vista que nela consta somente a compra de semente de capim.

Logo, considero que não restou comprovada a área de pastagens.

Por último, o contribuinte contesta o Valor da Terra Nua arbitrado pela fiscalização.


35



Consta na autuação que a fiscalização arbitrou o VTN médio, por hectare, de R\$ 244,38 por hectare, enquanto o contribuinte declarou, para as propriedades que compõem o imóvel, um VTNm compreendido em R\$0,51 a R\$ 6,79 por hectare.

E como meio de refutar a autuação o contribuinte carrou os autos com Laudo Técnico acompanhado de ART, o qual arbitrou o VTNm em R\$ 10,00 o hectare para as propriedades que compõem o imóvel autuado.

Para comprovar um VTN baixo, óbvio que o Laudo apresentado deve ser robusto o suficiente e trazer provas cabais que justifiquem um valor tão ínfimo.

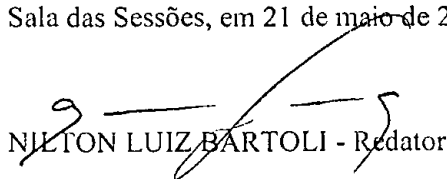
No caso em questão o Laudo apresentado não logrou êxito, haja vista que para obter o VTN comparou somente quatro imóveis, com dimensões diferentes ao da propriedade em comento, as quais são muito inferiores, cujas data de venda são diversas ao do período da autuação.

Entendo assim, que resta prejudicado o VTN obtido pelo Laudo de Técnico, razão pela qual considero válido o valor arbitrado pela fiscalização.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para somente excluir da tributação as áreas de preservação permanente e reserva legal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2009.



NILTON LUIZ BARTOLI - Redator

