



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

**Processo n°** 10675.002741/2006-40  
**Recurso n°** 137.909 Voluntário  
**Matéria** IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Acórdão n°** 303-35.547  
**Sessão de** 13 de agosto de 2008  
**Recorrente** RENATO BERNARDES FILGUEIRAS  
**Recorrida** DRJ-BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL  
RURAL - ITR**

**EXERCÍCIO: 2002**

**DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE  
UTILIZAÇÃO LIMITADA/ APRESENTAÇÃO OBRIGATÓRIA DO  
ADA.**

A comprovação da existência de área de preservação permanente e reserva legal, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende do seu reconhecimento pelo IBAMA por meio de Ato Declaratório Ambiental - ADA.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão.

  
ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente

  
NANCI GAMA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente e Heroldes Bahr Neto.

## Relatório

Contra o contribuinte interessado foi lavrado, em 02/10/2005, o Auto de Infração/anexos de fls. 01 e 64/71, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 187.170,09, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 29/09/2006, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Reata" (NIIRF 2.511.634-7), localizado no município de Santa Vitória - MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna das DITR 2002 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 02, recepcionada em 25/05/2006 ("AR" cópia de fls. 03), exigindo-se a apresentação de: Matrícula do imóvel, atualizada até, pelo menos, 30 de setembro de 2002; cópia do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado até 31 de março de 2003; relação das benfeitorias existentes na propriedade assim como a área de cada uma delas; preenchimentos dos formulários relativos à produção vegetal e animal, assim como cópias das respectivas notas fiscais; cópias das Declarações de Produtor Rural nos anos de 2001, 2002 e 2003; notas fiscais, em quantidade compatíveis com as áreas declaradas, no caso de cultura perene; e apresentar laudo técnico de avaliação, nos termos da NBR 8799 da ABNT, devidamente anotado no CREA, com data de referência 1º de janeiro de 2002.

Em atendimento, o contribuinte apresentou as justificativas de fls. 04 acompanhada dos documentos de fls. 05, 06/08, 09, 10, 11, 12/27, 28, 29, 30, 31/32, 33/35 e 36/59, constando entre eles a tempestiva averbação a margem da matrícula do imóvel das áreas de utilização limitada e reserva legal.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2 002 (extrato de fls. 61/63), a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, glosando totalmente as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada, de 62,8 ha e 445,2 ha, respectivamente, acatando uma área utilizada com produtos vegetais de 14,0 ha, antes não declarada, além de alterar, com base nos valores apontados no Sistema de Preços de Terras — SIPT (às fls. 60), o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 828.000,00 (R\$ 371,90 por hectare) para R\$ 4.898.080,00 (representando um VTN médio, por hectare, de R\$ 2.200,00, com base nos valores apontados no SIPT).

Desta forma, foi aumentada a área tributada do imóvel, juntamente com a sua área aproveitável, com redução do Grau de Utilização dessa nova área utilizável. Conseqüentemente, foi aumentado o VTN tributado — devido à glosa da área de preservação permanente e de utilização limitada declaradas e do novo valor atribuído ao VTN do imóvel-, bem como a respectiva alíquota de cálculo, alterada de 0,30% para 1,60%, para efeito de apuração do imposto suplementar lançado através do presente auto de infração, conforme demonstrativo de fls. 66.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às folhas 64/65, 67 e 70.



Cientificado do lançamento, em 13/10/2006 (documento "AR" de fls. 73), o Impugnante, por meio de advogada legalmente constituída, doc. de fls. 95, protocolou em 06/11/2006, a impugnação de fls. 74/94. Apoiado nos documentos/extratos de fls. 96/97, 98/99 e 100, alegou e requereu o seguinte, em síntese:

- *faz um relato sobre o auto de infração como exposições preliminares;*
- *apresenta enunciados que se extrai de decisões proferidas pelo Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes e outro precedente jurisprudencial (acórdão n° 301-30129) prolatado em 19.03.2002 pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes no recurso n° 123.612, sobre a entrega tardia do Ato Declaratório Ambiental — ADA;*
- *cita decisão do Superior Tribunal de Justiça;*
- *cita o art. 106, I, do CTN para justificar o § 7º, do art. 10 da Lei 9393/1996 prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo IBAMA, nos termos da IN 33/97 e nesse mesmo sentido, lição de PAULO DE BARROS CARVALHO;*
- *conclui que precedentes jurisprudenciais dimanados, tanto do Órgão Julgador Administrativo como do Judiciário, sepultam, em definitivo, a exigência de prévia apresentação de requerimento ao IBAMA para emissão do ADA, como condicionante da exclusão das áreas contempladas com ISENÇÃO;*
- *aponta os documentos submetidos à autoridade julgadora;*
- *apresenta a descrição dos fatos narrada pelo fiscal atuante sobre o valor da terra nua e mostra a sua discordância;*
- *transcreve o art. 10 da Lei n° 9.393/96 e os art.'s 3º e 11 da Lei n° 8.847/94 para mostrar que o Valor da Terra Nua - VTN é determinado em função de peculiaridades inerentes a cada propriedade rural, não comportando seja unilateralmente adotado pela Secretaria da Receita Federal, á revelia do fazendeiro interessado, como ocorreu no presente caso, desprezando fatos concretos e inerentes, máxime quanto às exclusões e isenções previstas em lei;*
- *o impugnante, por sua livre deliberação e iniciativa, apurou e declarou o VALOR DA TERRA NUA de seu imóvel rural que serviria de base ao lançamento do ITR; nada inovou, porquanto essa é a prerrogativa que a lei lhe outorgara (Lei n. ° 9393/1996 - art. 10);*
- *a constatação de que o VALOR DA TERRA NUA encerra grande subjetividade, variando de fazenda para fazenda, máxime em função de topografia, eficiência e fertilidade do solo, proximidade ou não de grande centro urbano, investimentos realizados, áreas preservacionistas e etc, emergindo disto às razões de se ter atribuído ao Declarante a incumbência da prestação de informações pertinentes à propriedade que possui;*



- a própria legislação reguladora do assunto aqui abordado prevê a possibilidade de revisão do VALOR DA TERRA NUA para a sua conseqüente adequação à verdadeira materialidade dos fatos e cita o art. 3º da Lei nº 8.847/94 para concluir que não é absoluta e, sim, relativa, a estimativa fiscal, até porque admite prova em contrário;
- com o propósito de afastar de vez quaisquer dúvidas que sobre dados inerentes à fazenda alvo do lançamento pudessem porventura ainda persistir, o signatário deliberou carrear ao processo o LAUDO TECNICO DE VISTORIA E AVALIAÇÃO DO IMÓVEL, chancelado por ilibado engenheiro agrônomo;
- consoante citado documento faz crer, na propriedade rural pertencente ao autuado existem 62,80 ha de área de preservação permanente - APP e 445,20. ha de área de utilização limitada (reserva legal);
- Certidão fornecida pela Prefeitura Municipal de Santa Vitória - MG, Município onde se acha inserida a fazenda, dá conta dos preços estipulados para o alqueire (4,84 ha) os quais variam em função das diversas classes de terra que compõem aquela região; de R\$ 500,00 a R\$ 4.000,00, por alqueire;
- o lançamento de vultosa quantia, o que no caso vertente se vê, é uma proposta fiscal que não observa o principio da razoabilidade, é exageradamente oneroso para o sujeito passivo, ultrapassa sua capacidade contributiva, reduz sua competitividade no mercado, afeta e compromete o seu patrimônio;
- data máxima vênua, mais se assemelha a confisco tributário, cuja instituição é expressamente vedada pela Excelsa Carta da República (art. 150 - IV);
- a alteração do VTN em percentual igual de 591,55 %, como quer o fisco, bem como a divergência acerca do grau de aproveitamento da área efetivamente explorada demonstra absoluta violação ao princípio da razoabilidade;
- mostra os recolhimentos efetuados pelo contribuinte nos exercícios de 1999 a 2001;
- sobre o tema cita deliberação do TRF da 1º Região para concluir que com o vilipêndio de fatos relevantes e pertinentes à distribuição das áreas da fazenda, alterados e modificados restaram o percentual correspondente ao grau de utilização da terra, o valor da terra nua tributável, a alíquota aplicável e o montante do imposto efetivamente devido;
- a reconstituição dos cálculos que o caso está a desafiar, para sua conseqüente adequação à verdadeira materialidade dos fatos, fará com que desapareçam as supostas anomalias apontadas pela R. Autoridade Lançadora;
- isto posto e, considerando as razões de fato, as razões de direito, a argumentação e provas ora submetidas à análise e julgamento e, finalmente, considerando que não se confirmam as

*suspeitas de transgressão à legislação tributária, pede que seja julgada procedente a presente IMPUGNAÇÃO, com a conseqüente determinação do cancelamento integral da exigência tributária emergente do Auto de Infração objurgado, por ser, indubitavelmente, um imperativo de justiça;*

*• protesta o Autor, se assim entenderem conveniente essas Em. Autoridades Julgadoras, por provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, inclusive através da realização de perícia e juntada de documentos.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília - DF, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou procedente em parte o lançamento relativo ao exercício de 2002, para tributar o imóvel com base no VTN de R\$ 899.815,61 (R\$ 404,15 ha), apontado no "laudo técnico de vistoria e avaliação do imóvel rural", (fls 36/45), e demais alterações decorrentes, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de R\$ 76.452,13 para R\$ 12.479,89. Exarou-se a seguinte ementa:

*Ementa. 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.*

*DO VALOR DA TERRA NUA – SUBAVALIAÇÃO.*

*Cabe rever o VTN arbitrado pela fiscalização, quando apresentado Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrado, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel rural avaliado.*

O contribuinte foi intimado da decisão em 31/01/07, por AR (fl.120), e apresentou tempestivamente Recurso Voluntário em 06/02/07 (fls.121/133), insistindo nos pontos impugnados e aduzindo em síntese:

- o remanescente do crédito tributário cinge-se a questionamento da apresentação extemporânea do ADA, e conseqüentemente a glosa das áreas de reserva existentes na fazenda;

- a glosa das áreas de reserva pela Autoridade Julgadora, teve repercussão direta e imediata nos cálculos que haviam sido adotados na mais estrita conformidade com as regras e normas insculpidas na legislação reguladora, modificando-os empiricamente;

- cita entendimentos anteriores na esfera administrativa, que dispensam a apresentação do ADA perante o IBAMA, como comprovação das áreas de utilização limitada e reserva legal.

- a falta da apresentação tempestiva ao IBAMA do ADA deixou de ser tratado como regra absoluta;

- *a reconstituição dos cálculos fará com que desapareçam as supostas anomalias apontadas pela Autoridade Julgadora;*
- *por fim, requer o conhecimento e o conseqüente provimento do Recurso.*

O contribuinte, ainda, anexa ao Recurso relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 134/135)

É o relatório.



## Voto

Conselheira NANJI GAMA, Relatora

Preliminarmente, conheço do Recurso Voluntário, eis que atendidos os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

A questão central cinge-se a crédito tributário em Matéria de ITR- Imposto Territorial Rural, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Reata”, localizado no município de Santa Vitória – MG, no valor de R\$ 12.479. Vale ressaltar, que o julgador de 1º instância entendeu por reduzir o valor do imposto suplementar, apurado pela fiscalização, que antes era de R\$ 76.452,13.

Esgotada em 1º instância a controvérsia acerca do valor VTN do imóvel rural, resta analisar a necessidade ou não da apresentação obrigatória do Ato Declaratório Ambiental – ADA para a comprovação das áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente no referido imóvel, o que deverá impactar no valor da terra nua tributável, grau de utilização da terra e conseqüentemente no montante do imposto efetivamente devido.

Observa-se que o teor do artigo 10, parágrafo 7º da lei 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166/67/2001, cuja edição encontra respaldo no art.106 do CTN, diz que a declaração do contribuinte não está sujeita à prévia comprovação, ou seja, cabe ao Fisco desconstituir a declaração do contribuinte no caso de falsidade da mesma.

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

Portanto, entendo que a comprovação de tais áreas, para efeito de sua exclusão da base cálculo do ITR, independe de reconhecimento perante o IBAMA. Mesmo assim, outros meios foram usados pelo contribuinte para respaldar sua declaração, como Laudo técnico emitido por profissional competente e averbação da área de reserva legal e preservação permanente junto à Matrícula do Imóvel no RGI.

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

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

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

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

*RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.”*

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

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

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

*Em razão do que antes expusemos neste voto, para que de plano se afaste qualquer propósito de incitação ao crime ambiental, o que de resto ninguém pretende imputar à administração tributária, é forçoso interpretar com a lógica possível a referida orientação da SRF destinada aos contribuintes. A orientação, no máximo, pode apontar aos contribuintes que o fisco reserva-se o direito de presumir a inexistência da área de reserva legal diante da não averbação, bem como em face do não protocolo de requerimento de ADA, e assim supondo-a inexistente apesar de declarada, passa a computá-la como área aproveitável. Registra-se que a Lei 9.393/96, art.10, §7º, dispensa a prévia comprovação da declaração para fins de isenção do ITR,*



*porém nada impede que a fiscalização da SRF, em face de dúvidas quanto à existência efetiva da área declarada, exija do contribuinte a apresentação de prova de sua existência, que de forma alguma se restringe à averbação, ou ao requerimento de ADA. Trata-se forçosamente de presunção juris tantum, posto que se o interessado, no prazo legal para impugnação, apresentar prova da existência da reserva legal, de forma alguma poderá prevalecer a presunção somente assumida pelo fisco pela não apresentação de documentos específicos que o próprio fisco elegeu como suficientes para o reconhecimento da área isenta.*

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

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

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



Isto posto, VOTO no sentido de dar provimento ao recurso para reformar a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DF, excluindo a “glosa” das áreas declaradas como de utilização limitada e preservação permanente.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2008

  
NANCI GAMA - Relatora