



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10675.003342/2005-15
Recurso nº 137.280 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 302-39.246
Sessão de 29 de janeiro de 2008
Recorrente JOSÉ EVANDRO PÁDUA VILELA
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

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

Exercício: 2001

ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO
PERMANENTE. ISENÇÃO DO ITR. COMPROVAÇÃO.

Intimado o sujeito passivo, é obrigatória a apresentação dos documentos exigidos em lei para comprovação do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos para a concessão da isenção do Imposto Territorial Rural.

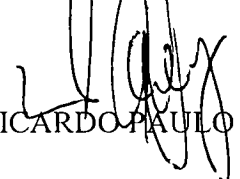
RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator designado. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, relator, Marcelo Ribeiro Nogueira e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro que davam provimento integral. Designado para redigir o acórdão Ricardo Paulo Rosa.


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO

Presidente em Exercício


RICARDO PAULO ROSA - Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando e Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior: Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Da Autuação

Contra o contribuinte interessado foi lavrado, em 04/12/2005, o Auto de Infração/anexos de fls. 02 e 38/47, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 167.554,77, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2001, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 30/11/2005, incidentes sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Rancho Grande" (NIRF 1.439.604-1), localizado no município de Santa Vitória - MG.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2001 incidentes em malha valor, iniciou-se com a intimação de fls. 06, recepcionada em 11/05/2005 ("AR"/cópia de fls. 07), exigindo-se a apresentação de:

- 1. Matrícula do imóvel, atualizada até, pelo menos, 30 de setembro de 2001;*
- 2. Cópia do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado até 31 de março de 2002;*
- 3. Relação das benfeitorias existentes na propriedade assim como a área de cada uma delas;*
- 4. Preenchimentos dos formulários relativos à produção vegetal e animal, assim como cópias das respectivas notas fiscais;*
- 5. Cópias das Declarações de Produtor Rural nos anos de 2000, 2001 e 2002; e,*
- 6. Notas fiscais, em quantidade compatíveis com as áreas declaradas, no caso de cultura perene.*

Em atendimento, o contribuinte apresentou as justificativas de fls. 08/09 acompanhada dos documentos de fls. 10, 11/17, 18, 19/21, 22, 23, 24, 25/27, 28, 29/33 e 34/36.

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/2001, a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, glosando totalmente as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada, de 66,6 ha e 575,99 ha, respectivamente, alterar a área ocupada com benfeitorias de 16,9 ha para 18,9 ha, além de alterar o VTN declarado de R\$ 968.611,00 (R\$ 359,45/ha) para R\$ 4.337.920,00 (representando um VTN médio, por hectare, de R\$ 1.609,80), 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. 38.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, encontram-se descritos às folhas 39/41, 43 e 46.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em 09/12/2005 (documento “AR” de fls. 48), o Impugnante, por meio de advogada legalmente constituída, doc. de fls. 72, protocolou em 09/01/2006, fls. 49, a impugnação de fls. 49/71. Apoiado nos documentos/extratos de fls. 73/92, 93 e 94, 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 nº 301-30129) prolatado em 19.03.2002 pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes no recurso nº 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;*
- sobre a averbação extemporânea das reservas preservacionistas, cita Acórdão nº C S R F / 02 -0.799 - Processo nº 10950.000.700/95-81, da Câmara de Recursos Fiscais - Segunda Turma;*
- acerca do reconhecimento expresso da real existência das áreas objeto de glosa impende assinalar que ressaltando dos autos que o ilustrado A F R F que participa do caso vertente deixou claro: “... em nenhum momento, questionamos a existência e o estado das Reservas preservacionistas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as Reservas da*

propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, obrigatoriamente, atender as exigências legais”;

- *criando óbices à utilização dos meios de se poder provar a verdade material dos fatos (inaceitação prévia de laudos técnicos), caracterizado está, d.m.v., o cerceio do exercício do direito da defesa ampla e do contraditório, com evidente ofensa e desrespeito ao estabelecido na Excelsa Carta Política Brasileira (CF / 88 - Art. ° 5° - LV), inquinando o proposto com vício insanável da nulidade;*

- *não obstante a malsinada pretensão, resta inequívoca a inversão do ônus da prova em contrário da qual o R. Auditor Fiscal não consegue desincumbir-se, máxime quando se verifica que ele próprio coloca em xeque a eficácia das glosas que almeja fazer incidir sobre a fazenda alvo da sua fiscalização;*

- *cita o art. ° 1° da IN SRF n. ° 67/1997 e o Art. ° 16 da Lei n.0 4.771/65 para respaldar a tese defensiva ora esposada;*

- *conclui que da legislação trazida à colação, inexistente previsão recomendando que a área de utilização limitada seja averbada à margem da matrícula atribuída ao imóvel pelo Cartório de Registro de sua localização; a exigência decorrente de lei restringe-se a reserva legal, (Lei 4.771/65 - Art. 16 - § 2°);*

- *não obstante a dispensa do procedimento, referida área foi devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel rural;*

- *aponta os documentos entregues ao fisco na fase que se antecedeu à lavratura do AI;*

- *a diferença que se verifica na comparação da área declarada (16,9 ha) e a ocupada com benfeitorias (18,9 ha); 2,00 ha apenas não têm relevância no que se refere à possível interferência ou repercussão no cálculo do ITR a pagar, razão pela qual dispicienda se mostra qualquer abordagem neste sentido;*

- *apresenta a descrição dos fatos narrada pelo fiscal autuante sobre o valor da terra nua e mostra a sua discordância;*

- *transcreve o art. 10 da Lei nº 9.393/96 e os art. °s 3° e 11 da Lei nº 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, à 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 I T R; 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 TÉCNICO DE VISTORIA E AVALIAÇÃO DO IMÓVEL, chancelado por ilibado engenheiro agrônomo;*

- *consoante citado documento faz crer, na propriedade rural pertencente ao autuado existem 66,66 ha de área de preservação permanente - APP e 575,90 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 princípio 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 vênia, 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 acima de 447,84 %, 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 1998 a 2000;*

- *sobre o tema cita deliberação do TRF da 1ª 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 contestado, 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.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/BSA de n.º 18.816, de 18/10/2006, fls. 99/114, assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

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 serem 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 tempestiva à margem da matrícula do imóvel, até a data do fato gerador do imposto.

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, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel rural avaliado.

Lançamento Procedente em Parte.

Às fls. 119 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário e arrolamento de bens de fls. 120/133, tendo sido dado, então, seguimento ao mesmo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Das áreas de preservação permanente e reserva legal

No que se refere as ditas áreas de utilização limitada, o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, passou a dispor que mera declaração do contribuinte basta para comprovar a existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal:

§ 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.

As referidas alíneas assim dispõem:

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.

(...)

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

A falta de apresentação de ADA para comprovar a existência de área de reserva legal e preservação permanente não pode ser óbice ao aproveitamento, pelo contribuinte, da isenção do ITR.

Não é a simples apresentação tempestiva de ADA e averbação na matrícula do imóvel que configura a existência ou não da área de reserva legal e preservação permanente.

Feita a declaração pelo Contribuinte, esta vale até prova em contrário, o que não foi realizado.

Ademais, o contribuinte juntou aos autos laudo técnico no qual comprova as áreas de reserva legal e preservação permanente que possui, fls.73/94.

Este é o entendimento do Conselho de Contribuintes:

Relator: Marciel Eder Costa

Recurso: 130.434

Acórdão: 303-32492

ITR. ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ADA.A declaração do recorrente, para fins de isenção do ITR, relativa à área de preservação permanente, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, conforme dispõe o art. 10, parágrafo 1º, da Lei n.º 9.393/96, 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.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ITR. RESERVA LEGAL

A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR.DADO PROVIMENTO AO RECURSO para descartar a exigência da apresentação da ADA, bem como da averbação da RESERVA LEGAL para fins de isenção do ITR.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao votar no recurso nº 301-127.373 este mesmo tema em 22/05/2006, assim também entendeu, como vemos no voto do Relator, Ilustre Conselheiro Nilton Luiz Bartoli:

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, merecendo ser mantido o v. Acórdão recorrido, uma vez que basta a declaração do contribuinte quanto às áreas de Utilização Limitada (reserva legal) e de Preservação Permanente, para que o mesmo possa aproveitar-se do benefício legal destinado a referidas áreas.

Em face do exposto, dou provimento ao recurso interposto, para fins de que seja afastada a glosa sobre as áreas de reserva legal e preservação permanente declaradas pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2008

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES – Relator

9

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator Designado

A matéria objeto do presente litígio diz respeito ao crédito tributário constituído a título de Imposto Territorial Rural – ITR em ato de revisão do auto-lançamento realizado pelo contribuinte, originado de procedimento de “*ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão das DITR/2001 incidentes em malha valor*”, conforme esclarecido pelo órgão julgador de primeira instância, no relatório adotado pelo i. Conselheiro relator.

A fiscalização procedeu à glosa das áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada, alterou a área ocupada com benfeitorias e o VTN declarado, restando maior a área tributada do imóvel, juntamente com a sua área aproveitável, com redução do Grau de Utilização dessa nova área utilizável e conseqüente aumentado do VTN tributado e a respectiva alíquota de cálculo.

Conforme consta ter sido esclarecido no auto de infração ora contestado, a fiscalização em nenhum momento questiona a existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal, então vejamos:

“em nenhum momento, questionamos a existência e o estado das Reservas preservacionistas, apenas considera que mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as Reservas da propriedade, para fins de cálculo do ITR, devem, obrigatoriamente, atender as exigências legais”.

De fato, o que presentemente se discute não é a existência ou não das ditas reservas preservacionistas, mas sim o atendimento às exigências legais pra fins de redução do valor a pagar do ITR.

No voto vencido, o i. Conselheiro relator manifesta entendimento no seguinte sentido:

“a falta de apresentação de ADA para comprovar a existência de área de reserva legal e preservação permanente não pode ser óbice ao aproveitamento, pelo contribuinte, da isenção do ITR. Feita a declaração pelo Contribuinte, esta vale até prova em contrário, o que não foi realizado”.

Tal entendimento, como consta nos esclarecimentos prestados pelo i. Relator, está respaldado no teor do parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, introduzido pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, conforme abaixo:

“§ 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."

Desta forma, é incontroverso que na presente lide está afastada a discussão quanto ao caráter constitutivo ou meramente declaratório do dispositivo legal que trata das áreas de reserva contido na Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965 e alterações posteriores, visto não ter sido alegado na peça contestatória. Em lugar disso, o autuado requereu a aplicação do artigo 106, I, do CTN para justificar a dispensa de prévia apresentação do ato declaratório expedido pelo IBAMA, com base no § 7º, do art. 10 da Lei 9.393/1996, sob o mesmo fundamento apoiando-se o voto vencido.

Tal esclarecimento se deve exclusivamente à necessidade de restringir-se o campo do debate, que exigiria o enfrentamento de outras questões, não fossem exclusivamente as formais que estivessem aqui sendo discutidas, em nada interferindo na solução do litígio que, smj, não resultaria mais favorável ao contribuinte fossem essas outras questões enfrentadas.

Neste caso, o embate diz respeito à correta interpretação do comando contido no parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9.393/96, introduzido pela MP nº 2.166-67, de 2001.

Conforme pretendem alguns dos i. integrantes deste colegiado, ele dispensa o contribuinte da apresentação de documentos que comprovem a existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal, ao estabelecer que "*a declaração para fim de isenção do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante*" e transfere ao Estado a obrigação de fazer prova em sentido contrário caso pretenda tributar em valores superiores aos declarados pelo contribuinte, ao determinar que fica "*o mesmo [o declarante] responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira*" (grifei), afastando, inclusive, o poder do Estado de exigir do administrado a apresentação dos documentos especificados em lei como imprescindíveis ao reconhecimento da isenção.

É com base nesse entendimento que o i.Relator do voto vencido assevera que uma vez feita "*a declaração pelo Contribuinte, esta vale até prova em contrário, o que não foi realizado.*"

Peço vênica para discordar desse entendimento.

O Código Tributário Nacional assim refere-se à responsabilidade de fazer prova para concessão da isenção de tributos:

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão. (grifei)

§ 1 - Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2 - O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

Por outro lado, o artigo 147 do mesmo diploma legal previu as situações em que o lançamento seria efetuado sem a necessidade de que a fiscalização obtivesse, pelos seus próprios meios, as informações especificadas no artigo 142.

Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1 - A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2 - Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

No mesmo sentido e com a mesma finalidade, o artigo 150 estabeleceu as regras que norteariam o lançamento realizado por homologação.

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

§ 2 - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3 - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Os dispositivos legais acima transcritos estão inseridos em um contexto de normas de nível hierárquico superior que consolida o conjunto de regras formadoras de um Sistema regulador da relação do Estado com o particular, no que concerne à administração tributária.

Desnecessário dizer que tal Sistema se propõe garantir o melhor desempenho da máquina estatal com o menor ônus possível para a sociedade, tanto no que tange à imposição de tributos, quanto à manutenção do aparato estatal necessário à realização da receita. Referimo-nos ao Sistema Tributário Nacional sobre o qual dispõe o Código Tributário Nacional.

Foi com vistas à simplificação do aparato estatal necessário à fiscalização/arrecadação de tributos que o Código previu as hipóteses em que o sujeito passivo prestaria “à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação [do lançamento] (art.147)” e/ou que o mesmo devesse “antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art 150).”, modalidades de pagamento/lançamento que, hodiernamente, compreende quase que a totalidade dos tributos administrados pela União.

É exatamente neste conceito que está inserido o Imposto Territorial Rural.

Trata-se da combinação das modalidades previstas nos artigos 147 e 150 do CTN, amplamente utilizada, que atribui ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e de prestar as informações necessárias à efetivação do lançamento, reconhecidos, respectivamente, como lançamento por homologação e por declaração.

Foi, sem dúvida, com base nesses preceitos legais que o legislador atribui ao contribuinte a responsabilidade prevista nos artigos 8º e 10º da Lei 9.393/96, *verbis*:

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§ 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT.

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

Contudo, a sistemática por meio da qual se processa o lançamento/pagamento dos tributos nestas modalidades, não dispensa o contribuinte de fazer prova “do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão [da isenção] (art.179)”, nos casos de pedido de isenção.

Com efeito, mais do que o dever geral de colaboração, a isenção de caráter especial, impõe ao beneficiário ônus de provar o preenchimento das condições para fruição desse tratamento diferenciado.

Veja-se a lição de Alberto Xavier (Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. Rio de Janeiro. Forense, 1998, 2ª ed. p. 151)

Mas a intervenção do particular contribuinte na instrução do procedimento nem sempre constitui objeto de um dever jurídico: é o que sucede nos casos de presunção legal relativa e de exigência de meios de prova necessária, que o contribuinte deva prestar. Depara-se-nos aqui um verdadeiro ônus da prova que recai sobre o contribuinte e que assume a natureza de um ônus material, que o sujeita às consequências desfavoráveis resultantes da falta de prova, exercendo deste modo os seus efeitos no terreno probatório, ao invés do que sucedia com o já referido dever geral de colaboração. (os destaques não constam do original)

Tal exigência viria em prejuízo das relações entre o particular e o Estado, vendo-se o primeiro impedido de desonerar-se em relação à fração de seu território beneficiada pela lei isencional, na medida em que o segundo certamente seria incapaz de reconhecer-lhe o direito, pela falta de recursos para examinar cada um dos pedidos de reconhecimento de isenção.

Foi adequada e oportuna a inclusão do parágrafo 7º ao artigo 10 retrocitado.

Ele garante ao particular o direito à fruição da isenção relativa às áreas de reserva legal e de preservação permanente sem que haja a necessidade da comprovação prévia do preenchimento das condições e requisitos para sua concessão, em consonância com toda a sistemática idealizada para os tributos por homologação/por declaração.

Não há dúvida de que é essa a inteligência do parágrafo 7º do artigo 10 da Lei 9393/96.

Sugerir que, ao contrário disso, estaria o comando contido no parágrafo 7º afastando a competência da fiscalização de proceder à intimação do contribuinte para apresentação dos documentos previstos em lei como necessários à comprovação do preenchimento das condições para concessão do benefício é, dada a máxima vênia, uma agressão a toda a lógica que alicerça as relações fisco-contribuinte definida no Código Tributário Nacional como a sistemática de funcionamento do Sistema Tributário Nacional, em prejuízo de toda a sociedade.

Feitas essas necessárias considerações quanto ao modelo proposto pelo Código Tributário Nacional para o lançamento, pagamento e fiscalização dos tributos por homologação e/ou por declaração, o qual, penso, em nenhuma hipótese podem ser desconsideradas quando da interpretação da legislação tributária, resta aqui ainda fazerem-se algumas considerações de caráter menos interpretativo no que diz respeito às obrigações do sujeito passivo no caso do Imposto Territorial Rural.

Uma vez devidamente esclarecido a modalidade de lançamento definida para o Imposto Territorial Rural e reconhecido, também, que, sendo a modalidade de lançamento por homologação, ela está sujeita a posterior confirmação pela autoridade fiscal, como de fato consta no caput do artigo 10 da Lei 9.393/96, remetemo-nos ao artigo 14 da mesma Lei, onde encontra-se a previsão de lançamento de ofício da diferença de tributos nos casos em que as

informações prestadas pelo contribuinte sejam inexatas, incorretas ou fraudulentas, conforme dados apurados em procedimento de fiscalização.

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

O Decreto 70.235/72 e alterações posteriores, que regula Procedimento Administrativo Fiscal, assim refere-se ao início do procedimento fiscal:

Art. 7.º. O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada.

Não há nenhum dispositivo legal que estabeleça alguma distinção entre as diversas modalidades de procedimento fiscal, capaz de atribuir-lhes eficácia relativa no que diz respeito à obtenção de provas ou a competência para exigir do particular a sua apresentação.

O procedimento fiscal no qual devem ser apuradas as inexatidões referidas no caput do artigo 14 é aquele que se inicia com o primeiro ato de ofício do qual é dada ciência ao sujeito passivo, sendo inconcebível que se afaste a competência da fiscalização de praticar o ato que dá início ao procedimento que lhe compete executar ou que se restrinjam os meios de prova capazes comprovar as irregularidades apuradas, especialmente quando estes meios tiverem sido expressamente estipulados na legislação de regência do Imposto, como é o caso.

Está mais do que claro que a o parágrafo 7º apenas dispensa a **prévia** apresentação dos documentos definidos em lei como necessários à fruição da isenção do Imposto, sendo inafastável a competência da fiscalização para solicitá-los posteriormente, dentro do prazo decadencial, com vistas ao lançamento de ofício da diferença do Imposto.

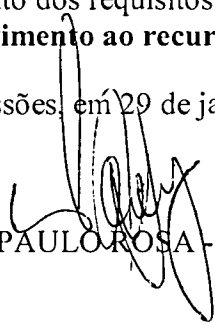
Finalmente, resta sepultar a tese ora vencida, lembrando que o Código Tributário Nacional afasta a possibilidade de que se interprete o parágrafo 7º em comento da maneira como pretendia o i.Relator, não porque o comando contido no artigo a seguir transcrito seja de aplicação literal ao presente feito, mas por versar sobre a inadmissibilidade de normas que se destinem a excluir o poder de investigação do fisco em relação aos assuntos que lhe são pertinentes.

Art. 195 - Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

5

Assim sendo, uma vez que, intimado o sujeito passivo, é obrigatória a apresentação dos documentos exigidos em lei para comprovação do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos para a concessão da isenção do Imposto Territorial Rural, voto por negar **provimento ao recurso voluntário**.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2008


RICARDO PAULO ROSA - Relator Designado

