

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

Processo nº 10675.004744/2004-56
Recurso nº 138.508 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.079 – 1ª Turma Especial
Sessão de 18 de maio de 2009
Matéria Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Recorrente EUDIDES ALVES PEREIRA
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL). AUSÊNCIA DE ADA E DE AVERBAÇÃO. O contribuinte não logrou comprovar a efetiva existência da área de Utilização Limitada na data do fato gerador (1º de janeiro de 2000), não tendo protocolizado o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no Ibama ou órgão conveniado, nem providenciado a averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel, nos termos da legislação de regência.

ÁREA DE PASTAGEM. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. Área de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados, e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente, sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio portes, observado o índice de lotação da pecuária aplicável para o município de localização do imóvel. A apuração da área de Pastagens aceita se deu com base no quantitativo médio de cabeças existentes na propriedade em 1999 comprovado pelo contribuinte.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). ARBITRAMENTO. O contribuinte não apresentou qualquer elemento de prova que lastreasse o Valor da Terra Nua (VTN) originalmente informado na declaração do ITR, em razão do que procedeu-se ao arbitramento com base nos valores presentes no Sistema de Preços de Terra (Sipt), em conformidade com o art. 14, *caput*, e § 1º, da Lei nº 9.393/1996, tendo sido considerados levantamentos efetuados pela Secretaria Municipal de Agricultura.

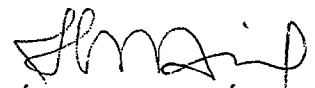
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PEDIDO DE PERÍCIA. ÔNUS DA PROVA. A inércia do contribuinte em não atender à intimação não pode ser suprida com um pedido de perícia por ele mesmo formulado. Essa transferência do ônus não se encontra autorizada no sistema jurídico pátrio. Não configurado cerceamento ao direito defesa.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente


HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 14/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Hécio Lafetá Reis.

Relatório

Contra o interessado supra-identificado foi lavrado, em 27/11/2004, o Auto de Infração (AI) de fls. 18 a 24, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2000, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Cachoeira dos Costas”, localizado no município de Tupaciguara/MG, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 0.698.107-0.

O AI foi lavrado a partir de dados apurados pela Fiscalização da DRF Uberlândia/MG, após intimação enviada ao contribuinte (fl. 7), quando foi solicitada a apresentação de documentos comprobatórios de valores declarados na declaração do ITR do exercício de 2000.

Em razão da ausência de protocolização do ADA e da averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel, da comprovação em número inferior do número médio de cabeças existentes no imóvel em relação ao rebanho originalmente declarado, bem como em razão do arbitramento do Valor da Terra Nua (VTN), lavrou-se o referido AI com base nas informações disponíveis nos autos (fls. 9 a 17).

O contribuinte, após ciência do AI, apresentou impugnação (fls. 26 a 35) e requereu o cancelamento do auto de infração e a realização de perícia para determinar o real valor da terra nua e do percentual de utilização das áreas de pastagem, alegando em síntese:

a) Não será, então, a providência burocrática de data de protocolização do ADA que terá o condão de descaracterizar a existência ou de alterar a importância das áreas preservacionistas, tanto para o meio ambiente quanto para a redução do grau de utilização econômica da propriedade (fl. 28);

b) No caso desta propriedade rural, estão averbadas no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Tupaciguara – MG, as áreas de utilização limitada, que reduzem a possibilidade de sua exploração econômica (fl. 28);



c) quanto à utilização da área de pastagens, a apuração feita pelo Fisco baseou-se em procedimento matemático simplório, distante da realidade do movimento de gado em qualquer propriedade rural (fl. 30);

d) no que se refere ao Valor da Terra Nua (VTN), a autoridade fiscal procedeu, indevidamente, à elevação do valor da terra nua, desprezando, sem justo motivo e sem avaliação real, o valor oferecido à tributação pela contribuinte que, conhecedora da situação real do mercado imobiliário para imóveis semelhantes, na região, sabe o valor venal da sua propriedade, bem melhor que servidores públicos, em gabinetes situados a quilômetros de distância do imóvel (fls. 30 a 31);

g) alega ofensa ao princípio constitucional da proibição de confisco.

A DRJ-Brasília/DF, para fins de melhor instruir o julgamento da lide (fls. 42 a 46), devolveu os autos à unidade de origem com vistas a se obter do contribuinte os seguintes documentos:

1) Certidão de inteiro teor da(s) matrícula(s) do imóvel denominado "Fazenda Cachoeira dos Costas", com todos os registros/averbações pertinentes ao mesmo, em especial na parte atinente à alegada averbação de áreas de utilização limitada;

2) - cópia do Ato Declaratório Ambiental (ADA), requerido junto ao IBAMA/órgão conveniado;

3) outros documentos que comprovassem a existência de gado no imóvel denominado "Fazenda Cachoeira dos Costas", durante o ano-base de 1999, em número maior do que o admitido pela fiscalização, dos quais são exemplos, além da Ficha de Controle do Criador do IMA, o Anexo da Atividade Rural/Declaração de Bens e Direitos da DIRPF/2000, Nota Fiscal de Aquisição de Vacina e Declaração de Produtor Rural, bem como, se for o caso, documentos que vinculem o rebanho pertencente a terceiros ao imóvel, desde que se refiram/englobem o ano-base de 1999/exercício de 2000;

4) Laudo Técnico de Avaliação elaborado por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, devidamente registrada no CREA, nos termos da Norma de Execução Cofis nº 002, de 07 de outubro de 2003, aplicável ao exercício de 2000, com demonstração do Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel a preços de 01/01/2000, com a devida observância dos requisitos da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT (NBR 8799), principalmente no que se refere às fontes consultadas e a metodologia utilizada pelo autor do trabalho.

O contribuinte, contudo, mesmo após a prorrogação do prazo (fl. 50) de atendimento do solicitado por meio do Termo de Intimação nº 306/05/DRF/UBE/Sacat da DRF Uberlândia/MG (fls. 47 a 48), não apresentou nenhum dos elementos probatórios então solicitados.

A DRJ-Brasília/DF, então, julgou o lançamento procedente (fls. 52 a 65), considerando, em síntese, o seguinte:

a) embora a impugnante afirme, em sua peça de defesa, que as áreas de utilização limitada estão averbadas no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Tupaciguara – MG, **não se vislumbra**, dos documentos juntados aos autos – cópia das matrículas das glebas que compõem o imóvel, anexadas às fls. 10/11 e 12/13 - qualquer averbação de área de reserva legal, **não restando comprovado** o cumprimento da obrigação ora tratada, como, inclusive, já havia sido constatado pelo fiscal autuante (fl. 59);

b) embora a impugnante faça crer, em sua peça de defesa, que teria protocolizado o ADA em data anterior a qualquer comunicação pela Repartição, ao sujeito passivo, de ato preparatório de lançamento de tributo, o que tornaria tal providência perfeitamente tempestiva, **não consta dos autos qualquer documento** indicando que tal obrigação, tempestiva ou mesmo intempestivamente, tenha sido cumprida, o que já havia sido relatado pelo fiscal autuante, que deixou bem claro que o ADA não foi apresentado (fl. 61);

c) devem ser mantidas as 69 cabeças de gado, corretamente apuradas pela fiscalização para o imóvel, com área utilizada para pastagens de **98,6ha** (fl. 64) em face da ausência de comprovação em sentido diverso;

d) Não tendo sido apresentado Laudo Técnico de Avaliação, elaborado por profissional competente para tanto, com os requisitos da NBR 8799 e, atualmente, da NBR 14.653-3 da ABNT, e sendo tal documento imprescindível para demonstrar que o valor fundiário do imóvel, a preços de 1º/01/2000, está compatível com a distribuição das suas áreas, de acordo com as suas características particulares e classes de exploração, não cabe alterar o VTN arbitrado pela fiscalização (fl. 64).

Em face da devolução pelos Correios da intimação para ciência da decisão da DRJ Brasília/DF em razão de mudança do destinatário (fl. 69), expediu-se o Edital nº 04/2007, de 06/02/2007 (fl. 70), tendo o contribuinte tomado ciência de forma expressa do conteúdo do edital em 5 de março de 2007 (fl. 71).

Em 23/03/2007, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 74 a 91) e requer a declaração de improcedência do auto de infração, alegando, em síntese, o seguinte:

a) a decisão da DRJ Brasília/DF, no que tange à área de Utilização Limitada (Reserva Legal), afronta decisões anteriores deste Conselho, por não haver sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR e que a eventual inexistência da indigitada averbação não atinge, em nada, o direito de isenção do ITR (fl. 77);

b) O requerimento e a conseqüente expedição do ADA, não passam de simples providências burocráticas (fl. 79);

c) A transferência do ônus da prova da inexistência das áreas declaradas como de interesse ambiental, para o Fisco está consubstanciada no § 7º do artigo 10 da Lei 9393/96, introduzido pela MP 2.166-67, de 24/08/2001 (fl. 81);

d) não havia previsão legal para exigência pela SRF, do Ato Declaratório Ambiental – ADA. A obrigatoriedade para a sua apresentação, teve vigência a partir do exercício de 2001, com a publicação da Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81 (fl. 82);

e) A apresentação do ADA, para efeito de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente, foi dispensada pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que inseriu o § 7º no artigo 10 da Lei 9393/96 (fl. 83);

4

f) manifesta sua inconformidade com a decisão recorrida, também, no item que se refere redução da área declarada como utilizada em pastagens para o qual mantém os argumentos que foram apresentados na impugnação (fl. 84);

g) houve cerceamento do direito à ampla defesa em face da não-apreciação do pedido de produção de prova pericial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Em seu recurso, inconformado com a decisão de 1ª instância administrativa que julgou procedente o lançamento, o contribuinte requer a reforma da decisão da DRJ Brasília/DF, nos termos constantes de sua peça recursal apresentados no relatório supra.

I. A extrafiscalidade do ITR

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) é tributo da competência da União que, em face da extrafiscalidade que lhe é inerente, conforme se depreende do contido no art. 153, § 4º, inciso I, da Constituição Federal, visa a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, em respeito ao princípio da “função social da propriedade” assegurado constitucionalmente como direito e garantia fundamental (art. 5º, inciso XXIII, e art. 170, inciso III).

A própria Constituição, ao tratar da política agrícola e fundiária, define, em seu artigo 186, o alcance do princípio da “função social da propriedade”, *in verbis*:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Com base nos dispositivos constitucionais referenciados, constata-se que o ITR não se restringe a um tributo de caráter arrecadatário, tendo, além disso, e principalmente, a função de efetivar o princípio da “função social da propriedade” por meio, dentre outras dimensões, da preservação do meio ambiente.



Dessa forma, seu intuito somente se concretizará se atendidos os pressupostos de sua instituição, sendo as áreas legalmente definidas como de interesse ambiental, para fins de cálculo do ITR, consideradas isentas ou não-tributáveis.

II) Área de Utilização Limitada (Reserva Legal)

De acordo com a Lei nº 9.393/1996, que disciplina a exigência do ITR, na apuração da Área Tributável, são excluídas da Área Total do imóvel rural as áreas de interesse ambiental, conforme se verifica a seguir:

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 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;

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) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (grifei).

Para o exercício de 2000, são aplicáveis apenas as áreas ambientais previstas nos incisos “a”, “b” e “c” acima transcritos, já que os demais foram introduzidos a partir de 2006.

A partir do excerto acima reproduzido e considerando o caso sob análise, conclui-se que, para se valer da isenção das áreas ambientais, o contribuinte sob fiscalização, em respeito ao princípio da verdade material, deverá comprovar a efetiva existência da área de Utilização Limitada existente no imóvel rural de sua propriedade.

Para esse mister, a legislação de regência exige as seguintes providências:

a) protocolização do **Ato Declaratório Ambiental (ADA)** no Ibama ou em órgão conveniado em até 6 (seis) meses contados a partir do prazo final para apresentação da declaração do ITR (art. 10, § 4º, da IN SRF nº 43/1997 e Instruções Normativas que a sucederam; art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981; art. 10, § 3º, do Regulamento do ITR - Decreto nº 4.382/2002);

b) averbação da área de Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel na data do fato gerador (art. 16, § 8º, do Código Florestal – Lei nº 4.771/1965; art. 10, § 4º, I, da IN SRF nº 43/1997 e Instruções Normativas que a sucederam; art. 12, § 1º, do Regulamento do ITR - Decreto nº 4.382/2002).

Conforme demonstrado a seguir, o contribuinte não comprovou o atendimento das exigências legais assecuratórias do direito de reduzir o valor do imposto a pagar por meio da declaração de áreas de interesse ambiental, consideradas não-tributáveis para fins de ITR, nos termos da legislação de regência.

III) Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei nº 9.393/1996, que disciplinou a exigência do ITR, foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 43/1997, bem como pelas que a sucederam nesse mister, que, dentre outras disposições, instituiu a obrigação acessória do contribuinte de requerer o ato declaratório junto ao Ibama em até seis meses contados da entrega da declaração do ITR.

Esse ato declaratório tem a função de indicar ao órgão público responsável pela fiscalização ambiental (Ibama) a existência ou não de áreas de interesse ambiental no imóvel rural. O Ibama, com base nessas informações, poderá proceder a vistoria no local para certificar-se quanto à veracidade dos dados declarados.

Referido ato declaratório, portanto, tem função primordial de identificar as áreas não-tributáveis para fins de apuração do ITR, possibilitando ao órgão ambiental proceder a verificações *in loco*, confirmando-as ou emitindo de ofício um novo ato contendo a real situação existente no imóvel.

A apresentação do ato declaratório viabiliza a aferição da real existência das áreas de interesse ambiental declaradas e das condições de sua preservação.

A IN SRF nº 43/1997, em seu art. 10, § 4º, com redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 67/1999, ratificada por Instruções Normativas aplicáveis ao ITR dos exercícios posteriores, inclusive pela IN SRF nº 73/2000, assim dispõe:

Art 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - de preservação permanente; (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - de utilização limitada. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os



incisos I e II. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

(...)

§ 4º *As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)*

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997) - grifei

A exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) por meio de instrução normativa encontra-se em conformidade com dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966, em que se prescreve que a obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, § 2º) que, por sua vez, engloba as normas complementares, dentre as quais os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (art. 100, I).

Além disso, o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, veio confirmar essa exigência ao determinar que o ADA é obrigatório para efeito de redução do ITR, *in verbis*:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 1º *A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) - grifei*

O Regulamento do ITR (Decreto nº 4.382/2002) consolidou a legislação que rege o ITR, dispondo sobre a exigência de ADA nos seguintes termos:

Art. 10. *Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1, inciso II):*

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000). Grifei.

Reafirme-se que o ADA é um documento cujo objetivo é assegurar que a área de interesse ambiental permanece preservada. A confirmação desse dado é da alçada do Ibama, que, havendo discordância entre os dados declarados pelo contribuinte e aqueles apurados em vistoria, providenciará a lavratura de ofício de novo ADA (Decreto nº 4.382/2002, art. 10, § 4º).

Não tendo havido a entrega de ADA ao Ibama ou a órgão conveniado, tem-se por não comprovada a existência da área de Utilização Limitada (Reserva Legal).

IV) O ADA como dever instrumental – Obrigação Acessória

Deve-se ressaltar que o ADA não se restringe a uma mera formalidade despida de fundamento lógico. Trata-se, em verdade, de um instrumento de garantia do cumprimento de valores albergados constitucionalmente, como o princípio da “função social da propriedade”. Há, portanto, uma finalidade subjacente à regra, não se restringindo a uma mera exigência a serviço do formalismo inconseqüente (ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p.117).

De acordo com o art. 186, inciso II, da Constituição Federal, a função social da propriedade rural será cumprida quando se tem “utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente”. Logo, para se dar efetividade ao comando constitucional, instrumentos de controle, como o ADA, são criados para possibilitar a aferição das reais condições presentes nas propriedades rurais; se atendem ou não as políticas preservacionistas incentivadas pela ordem jurídica nacional.

Objetiva-se, com as exclusões das áreas ambientais no cálculo do ITR, não apenas beneficiar o proprietário rural, mas tornar a extrafiscalidade do imposto uma ferramenta de concretização de valores consagrados pelo constituinte.



Sendo o ADA um dever instrumental exigido do declarante do ITR em cuja propriedade existam áreas de interesse ambiental, sua função precípua é permitir que o ente estatal, a par das informações prestadas pelo proprietário rural, possa aferir a veracidade das informações ali prestadas, conformando-as à sistemática de apuração do imposto a pagar. Sem a informação prestada pelo contribuinte, torna-se inviável a tarefa do Estado de verificar a conformação dos dados declarados relativamente à realidade objetiva em que se assentam.

Roque Antônio Carrazza assim se posicionou sobre obrigação acessória:

os deveres instrumentais tributários não se confundem com tributos. Apenas, por assim dizer, documentam a incidência ou a não-incidência (v.g., a isenção), em ordem a permitir que os tributos venham lançados e cobrados com exatidão e as isenções se façam concretamente sentir (CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 237).

Outro não é o entendimento que se obtém dos seguintes excertos:

Os deveres instrumentais são introduzidos no ordenamento por normas jurídicas específicas, criadas no interesse da administração tributária e com o objetivo de proporcionar a verificação pelos órgãos públicos da ocorrência ou não de fatos correspondentes àqueles descritos pelas normas de incidência tributária.

(...)

Se não houver um mecanismo através do qual o Estado possa verificar e mensurar a ocorrência desse fato, a norma deixa de ter eficácia, pois o Estado, como sujeito ativo da relação tributária, jamais exigirá a prestação devida. Por isso existem os chamados deveres instrumentais: para possibilitar ao Estado a verificação da ocorrência do fato jurídico tributável (MÁNICA, Fernando Borges. Terceiro setor e imunidade tributária – Teoria e prática. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p.82 e 83).

Portanto, para que o ADA cumpra seu mister de informar à autoridade estatal a existência de áreas não-tributáveis em sua propriedade, ele deve não apenas ser protocolizado e entregue ao órgão ambiental, a quem compete a verificação da veracidade das informações prestadas, mas, também, que essa providência se dê de forma tempestiva, sob risco de se tornar despicienda a sua função.

Para contestar a exigência do ADA, o contribuinte cita em sua peça recursal o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, com redação dada pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que assim dispõe:

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.

(...)

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Pode-se extrair do contido no do art. 10, *caput*, e § 7º acima reproduzidos, que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, previsto no art. 150 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Nessa espécie de lançamento, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento do tributo independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, pagamento esse que fica sujeito a homologação expressa ou tácita, nos termos definidos no *caput* do art. 150 e em seu § 4º.

Nesse contexto, imperioso se torna contextualizar o contido no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 com os dispositivos legais relativos ao lançamento por homologação. O contribuinte, ao apurar e pagar o tributo devido, o faz independentemente de prévia comprovação dos dados por ele informados em declaração.

Ao entregar a declaração do ITR à RFB e efetuar o respectivo pagamento nos termos e prazos fixados na legislação tributária, o contribuinte não está obrigado a, antecipadamente, comprovar quaisquer dos dados declarados que serviram de base para a apuração do imposto.

E não poderia ser diferente, sob o risco de descaracterizar o instituto do lançamento por homologação expressamente previsto no CTN.

A não apresentação do ADA pelo contribuinte não veda a entrega da declaração do ITR à RFB, seja física ou eletronicamente. Nem a entrega do ADA nem de qualquer outro documento que possa ter o condão de comprovar os dados declarados.

O ADA é obrigação acessória criada pela **legislação tributária**, encontrando-se em consonância com o contido no § 2º do art. 113 do CTN. Trata-se de uma prestação positiva compulsória a que o contribuinte se encontra obrigado. **Sua apresentação pode se dar em até seis meses após a entrega da declaração do ITR** (inciso II do § 4º do art. 10 da IN SRF nº 43/1997), hipótese essa que, por si só, distancia essa obrigatoriedade da expressão “prévia comprovação”. O contido no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 seria descumprido se a entrega da declaração do ITR estivesse condicionada à prévia protocolização do ADA, o que não ocorre.

De acordo com o inciso III do art. 111 do CTN, **a dispensa de cumprimento de obrigação acessória deve ser interpretada literalmente.**

Dessa forma, a interpretação gramatical do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 nos leva a concluir que não houve dispensa da obrigação de apresentação do ADA pelo contribuinte. Houve, tão-somente, a dispensa de “comprovação prévia” de áreas de interesse ambiental informadas na declaração do ITR. Isso, contudo, não dispensa o contribuinte de comprovar, *a posteriori*, em caso de procedimento administrativo de fiscalização, as informações declaradas, por meio de documentação hábil nos termos da legislação de regência da matéria, precipuamente do art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

V) Averbação no registro do imóvel da área de Reserva Legal



A área de Reserva Legal encontra-se prevista no art. 1º, § 2º, III, da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), *in verbis*:

Art. 1º As florestas existentes no território nacional e as demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se os direitos de propriedade, com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta Lei estabelecem.

(...)

§2º Para os efeitos deste Código, entende-se por: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Vide Decreto nº 5.975, de 2006)

(...)

III - Reserva Legal: área localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) - grifei

A exigência de averbação da área de Reserva Legal já existia na redação anterior do Código Florestal (antigo art. 44, parágrafo único), sendo aplicável, portanto, ao ITR do exercício 2000..

Verifica-se do excerto acima transcrito que a área de Reserva Legal tem como escopo a preservação do meio ambiente de forma abrangente, não se restringindo à mera conservação de parcela da vegetação existente numa propriedade rural.

O mesmo diploma legal (Lei nº 4.771/1965 – Código Florestal), em seu art. 16, ao definir os percentuais mínimos obrigatórios de Reserva Legal em diferentes parcelas do território nacional, indicou a abrangência desse instituto, que alcança as florestas, o cerrado, os campos gerais e outras formas de vegetação nativa, bem como delimitou os critérios de sua demarcação, conforme se verifica a seguir:

*Art.16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de **reserva legal**, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Regulamento)*

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de **floresta** localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de **cerrado** localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*



III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

§4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§8º A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Do acima reproduzido, pode-se aferir o seguinte:

a) a Reserva Legal pode se dar em qualquer tipo de vegetação nativa, seja ela floresta, cerrado, campos, etc.;

b) essa abrangência do tipo de vegetação passível de enquadramento no conceito de Reserva Legal possibilita a conclusão de que, não obstante o gravame, as áreas assim declaradas têm potencial para utilização por atividade rural, quer seja pastagem, extrativismo, cultura, atividade granjeira e aqüícola, etc.;



c) a averbação à margem da matrícula do registro do imóvel é requisito para a demarcação da área de Reserva Legal. O procedimento de averbação somente se dá após aprovação da área assim demarcada por órgão ambiental que, observada a função social da propriedade, constata as condições necessárias para esse mister;

d) portanto, pode-se concluir que, anteriormente ao pré-requisito de aprovação por órgão ambiental para a averbação da área de Reserva Legal, essa área, em face de suas potencialidades, poderia estar sendo utilizada com qualquer das formas de atividade rural, como, por exemplo, pastagem ou extrativismo, podendo não se encontrar, em momento anterior à averbação, nas condições preceituadas pela lei para se configurar como área mantida a título de Reserva Legal;

Esse entendimento passou a constar expressamente do art. 12, § 1º, do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR), em que se exige que a área de Reserva Legal deverá estar averbada à margem da matrícula do registro do imóvel na data do fato gerador, *in verbis*:

Art.12. São áreas de reserva legal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais é vedada a supressão da cobertura vegetal, admitindo-se apenas sua utilização sob regime de manejo florestal sustentável (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001).

§1º Para efeito da legislação do ITR, as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data de ocorrência do respectivo fato gerador. (grifei)

Portanto, conclui-se que a averbação é requisito formal e assecuratório de constituição da Reserva Legal, sem o que esta não poder ser reconhecida.

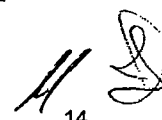
Dessa forma, uma vez que a Lei nº 4.771/1965 determina que a Reserva Legal deve estar averbada à margem da matrícula do imóvel rural, tal exigência não pode ser ignorada, sob pena de declaração de invalidade do ato em face de descumprimento de requisito legal. A averbação da Reserva Legal, por força de lei, é um gravame inserido no título da propriedade – instrumento público como substância do ato –, cujo registro visa a torná-lo público com todas as suas avenças e partes.

O ADA, por seu turno, é um documento cujo objetivo é assegurar que a área de Reserva Legal permanecerá preservada. A confirmação desse dado é da alçada do Ibama, que, havendo discordância entre os dados declarados pelo contribuinte e aqueles apurados em vistoria, providenciará a lavratura de ofício de novo ADA (Decreto nº 4.382/2002, art. 10, § 4º). Caso o imóvel rural não seja vistoriado, subsistirão como verdadeiras as informações prestadas pelo contribuinte.

Conforme demonstrado nos autos, a pretendida área de Reserva Legal não se encontra averbada à margem da matrícula do registro do imóvel, em razão do que conclui-se por sua indedutibilidade na apuração da Área Tributável.

VI) Lançamento de ofício. Ônus da prova.

Para apreciação das alegações do Recorrente quanto ao cerceamento do direito de defesa pelo fato de a autoridade julgadora de 1ª instância não ter apreciado o pedido de perícia, necessário se faz apreciar a legislação que rege matéria, *in verbis*:



DECRETO nº 70.235/1972 (PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL)

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto



recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
Grifei

REGULAMENTO DO ITR (Decreto nº 4.382/2002)

(...)

Art. 47. A DITR está sujeita a revisão pela Secretaria da Receita Federal, que, se for o caso, pode exigir do sujeito passivo a apresentação dos comprovantes necessários à verificação da autenticidade das informações prestadas.

§ 1º A revisão é feita com elementos de que dispuser a Secretaria da Receita Federal, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados ao contribuinte ou por outros meios previstos na legislação.

§ 2º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que tratam os arts. 50 e 51 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

(...)

Art. 51. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 149; Lei nº 9.393, de 1996, art. 14):

I - não apresentar a DITR;

II - deixar de atender aos pedidos de esclarecimentos que lhe forem dirigidos, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente no tempo aprazado;

III - apresentar declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento do imposto devido;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, à aplicação de penalidade pecuniária.

Do acima reproduzido, pode-se ressaltar que o ônus de comprovar os dados constantes das declarações do ITR é do contribuinte, que, não o fazendo, fica sujeito ao lançamento de ofício realizado com base nas informações de que dispuser a Fiscalização.



Além disso, ao julgador é autorizado indeferir os pedidos de diligência ou perícia que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Ora, o contribuinte deve manter em boa guarda toda a documentação comprobatória dos valores por ele declarados à Receita Federal.

No presente caso, além do prazo dado pela Fiscalização na fase de revisão da declaração do ITR, foi dada ao contribuinte nova oportunidade para apresentar os documentos que lastreassem os dados declarados, tendo sido lhe concedido, ainda, prorrogação do prazo de atendimento da intimação.

Porém, nada foi acrescentado que pudesse amparar as alegações trazidas aos autos.

A inércia do contribuinte em não atender à intimação não pode ser suprida com um pedido de perícia por ele mesmo formulado. Essa transferência do ônus não se encontra autorizada no sistema jurídico pátrio.

Portanto, não se vislumbra a ocorrência de cerceamento à ampla defesa do contribuinte, precipuamente se se considerar os prazos bastante elásticos a ele concedidos para atendimento das solicitações formuladas pela Fiscalização e pela autoridade julgadora de 1ª instância.

VII) Área ocupada com Pastagem

Área de pastagem é aquela ocupada por pastos naturais, melhorados ou plantados, e por forrageiras de corte que tenha, efetivamente, sido utilizada para alimentação de animais de grande e médio porte.

Para tanto, deve-se observar o índice de lotação da pecuária para o município de localização do imóvel (§ 3º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996).

A declaração da área utilizada com Pastagens encontra-se prevista na Lei nº 9.393/1996, *in verbis*:

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 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;

(...)



§ 3º Os índices a que se referem as alíneas "b" e "c" do inciso V do § 1º serão fixados, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola, pela Secretaria da Receita Federal, que dispensará da sua aplicação os imóveis com área inferior a:

a) 1.000 ha, se localizados em municípios compreendidos na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;

b) 500 ha, se localizados em municípios compreendidos no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;

c) 200 ha, se localizados em qualquer outro município.

A Instrução Normativa SRF nº 43/1997, ao cuidar do assunto, assim dispõe:

Art. 12. **Área utilizada** é a porção da área do imóvel que, no ano anterior ao da entrega do DIAT, tenha:

(...)

II - servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária (art. 15);

(...)

§ 5º Áreas servidas de pastagem são as áreas de pastos naturais ou melhorados, bem assim as de pastos plantados, inclusive as ainda em formação, que efetivamente forem utilizadas para a criação de animais de grande e médio porte, e as áreas plantadas com forrageiras de corte que se destinam à alimentação desses animais, observado o disposto no art. 16, inciso II e parágrafo único.

Conforme se depreende dos excertos da legislação tributária acima transcritos, a declaração da área ocupada com pastagens encontra-se adstrita aos casos de sua efetiva utilização para a criação de animais.

Com base nos documentos apresentados pelo contribuinte, constatou-se a existência no imóvel rural do quantitativo médio de 69 animais. Nenhum outro documento foi trazido aos autos que amparasse a contestação do contribuinte, devendo, portanto, prevalecer os dados efetivamente comprovados.

Com base nesse quantitativo de cabeças e considerando índice de lotação da pecuária para o município de localização do imóvel, apurou-se uma área servida de Pastagens de 98,6ha.

VIII. Valor da Terra Nua (VTN)

A Lei nº 9.393/1996, em seu art. 14, *caput*, e § 1º, define os critérios a serem observados nos procedimentos de ofício relativos a arbitramento do ITR, *in verbis*:

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.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios. (grifei)

Referido dispositivo é a base legal do Sistema de Preços de Terra (Sipt) instituído pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Verifica-se que as informações sobre preços de terra do Sipt considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura dos Estados ou dos Municípios, condição essa que pode ser constatada na tela do sistema à fl. 17, em que consta que os dados ali contidos, relativos ao ano de 2000, foram fornecidos pela Secretaria Municipal de Agricultura do município de Tupaciguara/MG.

Portanto, em razão da ausência de comprovação do Valor da Terra Nua (VTN) declarado, não tendo o contribuinte apresentado qualquer elemento que demonstrasse o valor de mercado da terra em 1º de janeiro de 2000, deve-se dar guarida ao VTN arbitrado com base no Sistema de Preços de Terra (Sipt), nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

IV. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do presente recurso voluntário e no mérito julgar pelo seu IMPROVIMENTO, em razão da falta de comprovação da área de Utilização Limitada (Reserva Legal), da apuração da área utilizada com pastagens com base nos documentos apresentados pelo próprio contribuinte, bem como pela ausência de comprovação hábil do Valor da Terra Nua (VTN) declarado.

É como voto.


HÉLCIO LAFETÁ REIS

