



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

---

<b>Processo nº</b>	10925.002467/2002-96
<b>Recurso nº</b>	133.757 Voluntário
<b>Matéria</b>	ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão nº</b>	302-38.102
<b>Sessão de</b>	18 de outubro de 2006
<b>Recorrente</b>	HÉLIO JOÃO CARDON
<b>Recorrida</b>	DRJ-CAMPO GRANDE/MS

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

**Ementa: NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZADO.**

No Processo Administrativo Fiscal, tanto a autoridade preparadora, quanto a autoridade julgadora, têm livre arbítrio para determinar a realização de diligências, inclusive perícias, sejam de ofício, sejam a requerimento do sujeito passivo. As perícias podem ser deferidas, se entendidas necessárias, ou indeferidas quando forem consideradas prescindíveis ou impraticáveis.

Na hipótese de serem solicitadas diligências ou perícias, pelo Impugnante, o mesmo deve indicar 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, considerando-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos anteriormente citados. (art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993).

**ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

A área de reserva legal/utilização limitada somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de

Imóveis competente, nos termos da legislação de regência.

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 da relatora. Vencidos os Conselheiros Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora que davam provimento.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Corinθο Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

HÉLIO JOÃO CARDON recorre a este Terceiro Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS.

### DA AUTUAÇÃO E DE IMPUGNAÇÃO

Por bem descrever os fatos ocorridos, com clareza e objetividade, adoto, inicialmente, o relato de fls. 30, que transcrevo:

*“Contra o interessado supra-identificado foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de f. 01/04 e 15/17, por meio do qual se exigiu o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural – ITR do Exercício 1998, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 16.568,74, relativo ao imóvel rural cadastrado na Receita Federal sob nº 0.960.893-1, localizado no município de Água Doce- SC.*

*2. Na descrição dos fatos (f. 03 e 17), o fiscal autuante relata que foi apurada a falta de recolhimento do ITR, decorrente da glosa parcial das áreas originalmente informadas como de utilização limitada (reserva legal), de 404,7 ha para 240,7 ha, em virtude de somente esta última área encontrar-se averbada junto à Matrícula do Imóvel, em data anterior à da ocorrência do fato gerador. Em consequência, as áreas foram consideradas tributáveis, modificando a base de cálculo e o valor devido do tributo.*

*3. Intimado na forma da lei, o interessado apresentou a impugnação de f. 20/25, em que aduz, em síntese, que desconhece os critérios utilizados para a glosa da área de utilização limitada. Afirma que a área de reserva legal efetivamente existe na propriedade, que somada à área de preservação permanente, ultrapassa 575,4 ha. Solicita que, não sendo aceita a área de utilização limitada declarada, seja alterada a área de pastagens, utilizando-se o índice de rendimento de pecuária aplicável ao município. Solicita a realização de perícia e protesta por produção de provas, inclusive a testemunhal.”*

### DA DECISÃO DE PIMEIRA INSTÂNCIA

Em 03 de junho de 2005, os I. Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento, nos termos do ACÓRDÃO (SIMPLIFICADO) DRJ/CGE Nº 5.952 (fls. 29 a 35).

Para o mais completo conhecimento de meus D. Pares, leio em sessão os fundamentos do Acórdão prolatado.

### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Regularmente cientificada da decisão prolatada em 17/06/2005 (AR à fl. 38), HÉLIO JOÃO CARDON protocolizou, em 18/07/2005, tempestivamente, o Recurso de fls. 39 a 52, expondo as seguintes razões de defesa, em síntese:

*EMEL*

1. *No Auto de Infração lavrado, a Fiscalização sustentou que a área de utilização limitada seria de apenas 240,7 ha contra os 404,7 ha declarados.*
2. *Na impugnação apresentada, o Recorrente afirmou que o Fisco não motivou suficientemente o ato, pois deixou de esclarecer o motivo pelo qual desconsiderou os 404,7 hectares da área de utilização limitada, devidamente averbada na Matrícula do Imóvel.*
3. *Requereu a produção de prova pericial para corroborar a veracidade da área declarada.*
4. *Sustentou, ainda, que mesmo que a área de utilização limitada fosse inferior à declarada, tal hipótese não comportaria a lavratura do auto de infração, por tratar-se de erro de fato sem intenção do contribuinte em furtar-se da obrigação fiscal.*
5. *Por derradeiro, afirmou que, na hipótese de desconsideração da área de utilização limitada declarada, a mesma deveria ser considerada como de pastagens nativas, com índice de produtividade de 0,7, pois o imóvel dedica-se à pecuária extensiva.*
6. *Em primeira instância administrativa de julgamento, as provas pericial e testemunhal foram indeferidas, ao argumento de que o pedido de perícia não atendeu o disposto no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72. No mérito, a decisão confirmou o auto de infração.*
7. *No tocante à alegação de possibilidade de retificação dos dados declarados, a instância "a quo" sustentou que, para tanto, a impugnação deveria ser acompanhada de Laudo Técnico elaborado por Engenheiro Agrônomo nos termos da Norma de Execução Conjunta SRF/COTEC/COSAR/COFIS n.º 9900004, e ao deixar de fazê-lo, impossibilitou a alteração do lançamento das áreas de pastagens.*
8. *No recurso interposto, PRELIMINARMENTE, o Recorrente alega cerceamento do direito de defesa, pelo fato de ter-lhe sido indeferida a produção de prova pericial, pedido expressamente formulado, explicitando sua motivação e finalidade. A formulação de quesitos não era necessária porque o objeto da perícia já continha seu único quesito, a constatação da existência da área de utilização limitada. Também a indicação de perito não foi feita por considerar a recorrente que compete à autoridade julgadora presidir a instrução, designando pessoa isenta de sua confiança para a realização das chamadas provas técnicas. Eventual irregularidade poderia ter sido saneada por simples Intimação da ora Recorrente. Tal solução atenderia, inclusive, ao princípio da proporcionalidade. Ademais, a produção de prova pericial coaduna com o princípio da busca da verdade material. Diante do exposto, requer-se a decretação da nulidade da decisão recorrida. Alternativamente, requer que o julgamento do presente recurso seja convertido em diligência para a produção da prova pericial.*
9. **MÉRITO.**

*EMILIA*

9.1) Houve afronta ao princípio da legalidade, por violação ao disposto no inciso II, § 4º, art. 10 da IN SRF n.º 43/97: segundo o Acórdão recorrido, a área de reserva legal somente pode ser excluída da tributação se cumprida a exigência de sua averbação à margem da matrícula do imóvel em data anterior à da ocorrência do fato gerador. Contudo, de acordo com o dispositivo supracitado infralegal, “o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data de entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA”. Portanto, a constituição da área de preservação através de ADA pode ser posterior ao fato gerador do tributo, o que evidencia a insubsistência do auto lavrado (o contribuinte fez uso de uma prerrogativa que a lei lhe conferia. E ainda que o requerimento do ADA junto ao BAMA fosse extemporâneo, tal fato, por si só, não justificaria a lavratura do auto de infração).

9.2) Da necessária busca ao espírito da norma e da consumação do interesse público por ela tutelado: o simples fato do ADA de reserva natural declarada na DIAT 1998 ser posterior ao fato gerador do tributo não justifica a exigência fiscal, pois o que deve ser observado é a finalidade da norma tributária que cria a isenção sobre as áreas de proteção ambiental, qual seja, a preservação ecológica. Se há provas quanto à existência destas áreas constituídas e mantidas pelo contribuinte, resta atendida a finalidade da norma, fazendo nascer o direito à isenção independentemente das formalidades impostas pelo Poder Executivo (mera irregularidade). Tal fato acarreta a nulidade do auto de infração.

9.3) Do princípio da Verdade Material: Ao respaldar a lavratura do auto por ausência do ADA transcrito à margem da matrícula do imóvel ao tempo da entrega da DIAT/1998, foi também ferido o princípio da verdade material, que busca o que realmente ocorreu. Ou seja, um lapso ou uma omissão na declaração do contribuinte nunca será fonte de obrigações tributárias. No presente caso, todos os pressupostos foram cumpridos: restou comprovada, através de documentação, a existência da área de utilização limitada declarada, pois uma floresta não nasce da noite para o dia. Assim, os documentos apresentados, mesmo após a ocorrência do fato gerador, comprovam a existência da reserva natural em questão, área de utilização limitada pelo interesse ecológico em sua propriedade.

9.4) Da Impossibilidade da lavratura do Auto de Infração – Hipótese de Retificação de Ofício sem Prévia Notificação do Contribuinte para retificar a sua: a manutenção do auto de infração, pelo acórdão recorrido, violou o disposto no inciso III do § 4º da IN SRF n.º 43/67, que dispõe: “se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o imposto devido.”. Este dispositivo deve ser interpretado em consonância com o disposto no art. 147, II, do CTN, segundo o qual a autoridade administrativa deve retificar de ofício os erros de fato apuráveis pelos exames das declarações de impostos que lhe compete revisar. No presente caso, o contribuinte não pode responder por eventos futuros (afinal, tinha prazo de 6 meses para formalizar o ADA), e, portanto, imprevisíveis no momento da elaboração da DIAT. Assim, não pode ser autuado, razão pela qual a lei exige que se faça lançamento suplementar (retificação

*[Assinatura]*

*de ofício). Retificar de ofício não significa autuar de ofício. Ela é apenas a correção de erro cometido, obrigatoriamente retificável. Este é o entendimento manso e pacífico do Conselho de Contribuintes e do judiciário (transcreve ementa do Acórdão n.º 102-40.012, bem como ementa de decisão do TRF da 1.ª Região. No presente caso, a infração fiscal só estaria caracterizada caso o contribuinte, devidamente notificado, se recusasse a pagar a diferença apurada.*

*10. Requer, finalizando, seja acolhido o presente recurso para o fim de cancelar o débito fiscal reclamado.*

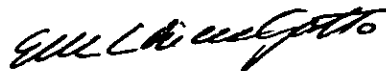
#### **DA GARANTIA DE INSTÂNCIA**

À fl. 53 consta a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, para garantir o seguimento do recurso, sendo que a DRF em Curitiba/PR tomou as providências cabíveis em relação à mesma.

Foram os autos encaminhados ao Terceiro Conselho de Contribuintes, em prosseguimento.

Esta Relatora os recebeu, por sorteio, em distribuição realizada aos 24/08/2006, numerados até a fl. 55 (última), que trata do trâmite do processo no âmbito deste Colegiado.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, Relatora

O Recurso interposto apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado pela Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Joaçaba/SC, em 10/12/2002, para formalizar a exigência do crédito tributário no montante de R\$ 16.568,74, correspondente ao Imposto Territorial Rural (suplementar) – exercício de 1998, juros de mora calculados até 29/11/2002 e multa de 75%.

Quanto à exigência do ITR suplementar, a mesma decorreu da glosa parcial da área declarada como “Reserva Legal”, uma vez que os documentos apresentados pelo Contribuinte, após intimação, não foram considerados suficientes para sua comprovação.

Em Primeira Instância Administrativa de julgamento, o lançamento foi mantido integralmente.

Em sua defesa recursal, o Interessado arguiu, como Preliminar, a nulidade da decisão “a quo” por cerceamento do direito de defesa, uma vez que não foi deferida a realização de perícia técnica no imóvel objeto da lide, perícia esta que objetivaria comprovar a existência da área de 404,7 hectares de preservação ecológica constituída pelo Recorrente.

Esta Relatora não considera, na hipótese, ter havido o alegado cerceamento do direito de defesa, uma vez que, tanto a autoridade preparadora, quanto a autoridade julgadora, têm livre arbítrio para determinar a realização de diligências, inclusive perícias, sejam de ofício, sejam a requerimento do sujeito passivo. Em outras palavras, as perícias podem ser deferidas, se entendidas necessárias, ou indeferidas quando forem consideradas prescindíveis ou impraticáveis. Ademais, como bem destacou o Julgador de Primeira Instância, na hipótese de serem solicitadas diligências ou perícias, pelo Impugnante, o mesmo deve indicar 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, considerando-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos anteriormente citados. (art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993).

Por outro lado, trata-se, na hipótese dos autos, de glosa parcial de área de Reserva Legal, por falta de averbação à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente, quando da ocorrência do fato gerador do ITR/98, que se deu em 01/01/1998.

Destarte, rejeito a preliminar argüida.

Em seqüência, passo à análise do mérito do litígio.

O primeiro argumento de defesa trazido pelo Recorrente é o que se segue: “afrenta ao princípio da legalidade, por violação ao disposto no inciso II do § 4º do art. 10 da IN SRF nº 43/97”.



De pronto, esclareço que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA- e a averbação das áreas de Reserva Legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente, são coisas absolutamente distintas.

Alega o Interessado que o referido dispositivo legal dá ao contribuinte o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do Ato Declaratório Ambiental junto a IBAMA. Tal fato não deixa de ser verdadeiro, mas não tem o condão de socorrer o contribuinte naquilo que o mesmo almeja, pois não foi este o motivo da glosa efetuada pela Fiscalização e, sim, a falta de averbação de parte da área de Reserva legal declarada, no momento oportuno.

Por outro lado, o Recorrente ora fala em área de Preservação Permanente, ora de área de Utilização Limitada/Reserva Legal, ora em área de Reserva Natural ou, ainda, de área de Preservação Ecológica.

Estas quatro áreas não se confundem, sendo que sua comprovação também obedece a requisitos distintos, em especial: (a) Preservação Permanente: Laudo Técnico, Memorial Descritivo do Imóvel, Plantas, Ato do Poder Público competente, Certidão do Ibama ou de outro órgão público a ele conveniado, ligado à preservação ambiental, ADA, etc.; (b) Reserva Legal: Matrícula no Registro de Imóveis contendo a averbação das áreas reconhecidas como tal, ADA; (c) Reserva Particular do Patrimônio Natural: ato do IBAMA que assim tenha reconhecido a área, a partir do requerimento do interessado; (d) Preservação Ecológica: ato do órgão competente federal ou estadual que tenha declarado o interesse ecológico, em caráter específico, para determinada área da propriedade particular.

O segundo argumento trazido na defesa recursal refere-se “à necessária busca do espírito da norma e da consumação do interesse público por ela tutelado”.

Argumenta o Recorrente que, no caso de ser observada a finalidade da norma tributária que cria a isenção sobre as áreas de proteção ambiental, qual seja, a preservação ecológica, não existe justificativa para a lavratura do Auto de infração.

Insiste em que o atendimento do interesse público se sobrepõe ao rigor formal, sendo que o desatendimento de uma formalidade é mera irregularidade.

Ocorre que a averbação da área de Reserva Legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente não é mera formalidade. (grifei)

A supracitada averbação está taxativamente determinada pela legislação de regência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, ou seja, a mesma é objeto tanto da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), quanto da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 (que altera a redação da Lei nº 4.771/65), estando também prevista implicitamente na Lei nº 9.393/1996.

Estabelece o Código Florestal, em seu art. 16, “a”, que, para as regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas só serão permitidas desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente. (grifei)

*Guilherme*

A Lei n.º 7.803/1989, ao alterar o art. 16 da Lei n.º 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2.º, com a seguinte redação, *in verbis*:

*“Art. 16. ....*

*§ 1.º .....*

*§ 2.º. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá 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, ou de desmembramento da área.”*

Destarte, quando a Lei n.º 8.847/94, em seu artigo 11, trata das áreas isentas, determina que, *in verbis*:

*“Art. 11. São isentas do imposto as áreas:*

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

*(...)”.*

Ou seja, a Lei n.º 8.847/94 cita expressamente a Lei que criou o Código Florestal, bem como a Lei que o alterou.

É evidente ainda que os 20% de que trata a legislação citada, destinados à reserva legal, devem estar perfeitamente localizados, assim constando na averbação feita à margem da inscrição de matrícula do imóvel rural, para que não seja alterada “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área”.

Ressalto, outrossim, que as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País.

Mais ainda, esta observância configura um dever daquelas autoridades, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único, do artigo 142, do Código Tributário Nacional – CTN.

Por este motivo, não podem deixar de aplicar uma norma estabelecida legalmente.

Conclui-se, portanto que, para as áreas de reserva legal serem excluídas da área tributada e aproveitável do imóvel rural, as mesmas precisam estar devidamente averbadas junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorreu na hipótese destes autos.

Como terceiro argumento de defesa, o Recorrente se reporta a princípio da verdade material.

Não resta dúvida de que este é um dos princípios basilares do Processo Administrativo. Contudo, o mesmo não tem força suficiente para afastar o princípio da estrita legalidade tributária.

*Guilherme*

Por outro lado, as ementas de acórdãos trazidas pelo Interessado em seu socorro dizem respeito aos processos em que foram formalizadas, sendo que cada processo tem suas características particulares. Inclusive, em relação à segunda ementa, referente ao Acórdão nº 102-43.107, trata-se de “documentação apresentada a destempo”, o que não significa que a mesma fosse extemporânea ou inoportuna. Exemplifico: o contribuinte pode não apresentar no momento adequado um determinado documento que comprove a existência de área isenta de ITR, mas pode vir a apresentá-lo a qualquer tempo, devendo o mesmo ser conhecido, desde que se reporte à data da ocorrência do fato gerador. (grifei).

E, para finalizar, argúi o Recorrente a impossibilidade da lavratura do Auto de Infração, uma vez que o não requerimento ou o requerimento a destempo do Ato Declaratório Ambiental ao IBAMA, bem como o seu não reconhecimento por este Órgão, não caracteriza uma infração fiscal, sendo hipótese, apenas, de lançamento suplementar, do qual o contribuinte deve ser notificado para pagar a diferença apurada.

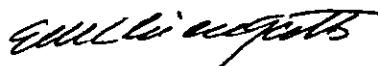
Sem maiores delongas, esclareço mais uma vez que o motivo da autuação nada teve a ver com o requerimento, ou mesmo com a apresentação de ADA, e, sim, com a falta parcial de averbação de área declarada como Reserva Legal.

Não se trata de erro de fato, como quer fazer crer o Interessado, mas de descumprimento de requisito legal estabelecido.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006



ELIZABETH EMILIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora