



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

Processo nº 10980.013111/2002-13
Recurso nº 136.245 Voluntário
Matéria ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 302-39.460
Sessão de 20 de maio de 2008
Recorrente ESPÓLIO DE HAYDÉE KEUTENEDJIAN E OUTROS
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

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

Exercício: 1998

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.
OBRIGATORIEDADE.

Para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, as áreas de reserva legal precisam ser averbadas à margem da matrícula do imóvel.

ÁREAS DE PASTAGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO.
GLOSA

Não serão consideradas no cálculo do grau de utilização da propriedade as áreas de pastagens não comprovadas pelo contribuinte.

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 redator designado. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, relator, Marcelo Ribeiro Nogueira e Beatriz Veríssimo de Sena. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

RICARDO PAULO ROSA — Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim. 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:

Trata o presente processo do auto de infração e documentos correlatos de fls. 46 a 52, através do qual se exige, do contribuinte (espólio), o Imposto Territorial Rural – ITR no valor original de R\$22.196,94, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, decorrentes da glosa da área de utilização limitada e de pastagens, informadas em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial – DITR (DIAC/DIAT), do exercício de 1998, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Varanópolis”, com área total de 2.321,7 ha, Número do Imóvel na Receita Federal – NIRF 1.862.733-1, localizado no município de Doutor Ulysses/PR.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal, fl. 50, o motivo das glosas efetuadas foi a falta de comprovação da averbação da reserva legal e de existência de animais apascentados na área de pastagens declarada.

A autuação foi impugnada tempestivamente, peça de fls. 56 a 72, na qual, o impugnante, após se qualificar e descrever os fatos ocorridos durante o procedimento fiscal, do qual decorreu o lançamento impugnado, apresenta os argumentos sinteticamente reproduzidos a seguir:

Na qualidade de condômino declarante, o contribuinte (espólio) foi intimado a comprovar as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada e, ainda, apresentar informações sobre a distribuição da área utilizada. Em atendimento, foram encaminhadas cópia das matrículas do imóvel e solicitada prorrogação de prazo para a complementação das informações.

Foi concedido novo prazo, e foi juntado laudo técnico elaborado pelo engenheiro agrônomo Sérgio Paiva de Paula, através do qual ficou comprovada a utilização das áreas ocupadas pelos reflorestamentos de pinus e por benfeitorias. Porém, o Fisco desconsiderou as áreas informadas como de utilização limitada e de pastagens, embora tenham sido apresentadas as plantas dos projetos de reflorestamento.

Sendo a questão fática, incumbiria ao agente do Fisco saber, para evitar excesso de exação e buscar a verdade, por que razão o contribuinte, na qualidade de proprietário de imóvel rural, que se encontra arrendado para empresa especializada em reflorestamento, há mais de 20 anos, conseguiu, tão somente implantar a área de 1.360,0 ha, enquanto que na região onde se localiza o imóvel, todas as áreas viáveis para reflorestamento, são ocupadas pelos projetos, dada as dificuldades de obtenção de áreas disponíveis para o plantio. Dessa forma a existência de uma área não reflorestada com 580,0 ha, decorre

de impedimento legal para reflorestamento e não da vontade dos condôminos, ou da empresa florestal arrendatária do imóvel.

Desqualificou, ainda, o agente Fiscal, a área de 36,0 ha de pecuária, somente pelo fato de não existirem animais de propriedade dos condôminos. Tratando se de pastagens plantadas em formação, o número de cabeças do rebanho, não exclui a possibilidade de classificação dessa área plantada, como área utilizada. Esse procedimento somente é correto no caso de pastagens nativas.

As medidas fiscais são, por consequência, resultantes de equívoco interpretativo do Fisco, além de refletir desconhecimento dos fatos que devem ser ponderados na determinação do ITR efetivamente devido. Com efeito, não há nenhum fato apresentado pelo Fisco, para desqualificar o DIAT de 1998, bem como o Ato Declaratório Ambiental, apresentado ao IBAMA em 18/09/1998.

O equívoco do Fisco, consiste em exigir a averbação da área de utilização limitada e/ou de reserva legal, junto ao registro imobiliário, procedimento este, do qual os proprietários do imóvel rural, tornaram-se impedidos, por falta de regulamentação legal.

O imóvel rural denominado Fazenda Varanópolis, localizado nos municípios de Castro e Dr. Ulysses, no Estado do Paraná, encontra-se registrado parcialmente no Cartório de Registro Geral de Imóveis da Comarca de Castro e no Cartório de Registro Geral de Imóveis da Comarca de Cerro Azul. Tratando-se de imóvel rural de propriedade, em condômino, de tradicionais industriais e comerciantes de São Paulo / SP, interessados em desenvolver atividades no setor de reflorestamento, estes cederam, em 24 de setembro de 1979, a área de 632,0 alqueires e 10.504,2640 m² (seiscentos e trinta e dois alqueires e dez mil, quinhentos e quatro metros quadrados e dois mil seiscentos e quarenta centímetros quadrados) para a empresa Cedrex Empreendimentos Florestais Ltda, para fins de implantação de projetos de reflorestamento na área. Posteriormente, ao arrendamento, a arrendatária alterou sua denominação social para Floema Empreendimentos Florestais Ltda.

Em 18 de setembro de 1980, os proprietários celebraram com a mesma empresa, novo contrato de arrendamento de uma área com 614,0 alqueires (seiscentos e quatorze alqueires paulistas de 24.200 metros quadrados), para fins de implantação de outros projetos de reflorestamento. A implantação de projetos de reflorestamento envolvia a execução de diversos estudos e serviços técnicos sujeitos à verificação e aprovação do IBAMA, motivo pelo qual a empresa arrendatária solicitou vistorias prévias das áreas a serem reflorestadas, tendo obtido parecer favorável do IBAMA no laudos emitidos em 26 de agosto de 1979 e em 18 de agosto de 1980.

Através desses laudos ficou perfeitamente claro que na área total objeto das vistorias prévias, existiam os seguintes compartimentos de proteção florestal: a) 283,0 ha de áreas com inclinação entre 25º e 45º atingidas pelo regime de utilização limitada do art. 10, da Lei nº 4.771/65; b) 116,0 ha de área de preservação permanente, art. 2.º da Lei nº 4.771/65; c) 100,0 ha de áreas de preservação permanente

decorrentes do compromisso fixado pelo art. 14 do Decreto nº 79.046/76; d) 76,00 ha de áreas com inclinação entre 25 e 45° atingidas pelo regime de utilização limitada do art. 10, da Lei nº 4.771/65; e) 108,00 ha de área de preservação permanente, art. 2.º da Lei nº 4.771/65; f) 50,00 ha de áreas de preservação permanente, decorrentes do compromisso fixado pelo art. 14 do Decreto nº 79.046/76. A implantação dos projetos florestais aprovados pelo IBAMA, em obediência aos laudos de vistoria prévia, apresentou a necessidade das áreas indicadas, as quais haviam sido calculadas de acordo com a redação original dos artigos 2.º da Lei nº 4.771/65.

Os laudos técnicos expedidos pelo IBAMA em 1979 e 1980, atendiam rigorosamente ao disposto nos artigos 2.º e 16 da Lei nº 4.771/65, sendo que, ainda não havia a exigência da averbação junto ao cartório de imóveis, motivo pelo qual o IBAMA aprovou três projetos, independentemente da averbação da reserva legal, mesmo existindo no imóvel áreas em regime de utilização limitada, abrangidas pelo artigo 10, cuja redação permanece inalterada desde 1965 até a presente data. O artigo 19, da mesma Lei, facultava o desbravamento das áreas para a implantação de reflorestamentos.

A partir de 1989, com as modificações introduzidas através da Lei nº 7.803/89, surgiu a necessidade de Averbação das Áreas de Reserva Legal. Diante desse fato, o IBAMA passou a exigir, dos detentores de projetos de reflorestamento, a adequação à nova Lei, determinando que as áreas de preservação permanente que se encontrassem cobertas por pinus, nas faixas compreendidas entre 5 metros e 30 metros, viessem a ser recuperadas com essências nativas, após a rotação total dos projetos. Até 1998, os projetos implantados na área ainda não haviam sido objeto de cortes rasos, para que pudessem ser executadas as obras necessárias ao enquadramento na nova lei.

Pela análise dos laudos de vistoria prévia expedidos pelo órgão florestal e que se tornaram exigências para a elaboração e execução dos projetos, verifica-se que o IBDF, desde 1979 já manifestava preocupações quanto à utilização da área, motivo pelo qual foi exigida a conservação de grande área de preservação permanente. Evidentemente, as áreas de preservação permanente, muitas vezes apresentavam superposição, devendo sempre prevalecer a área mínima correspondente a 10% (dez por cento) da área de efetivo plantio. Isto quer dizer que podiam ser computadas dentro do mínimo de 10% exigido, as áreas do artigo 2º, que nos imóveis rurais do Paraná sempre encontram-se entre 3% e 8%.

Diante desse fato verifica-se no imóvel a seguinte distribuição: a) área total de plantio, 1.600,0 ha; b) área de preservação permanente, 260,88 ha; área de utilização limitada, 359,0 ha. Totaliza a área de proteção ambiental 619,88 ha. Cabe lembrar, que essas áreas de preservação permanente, envolveram o compromisso com o artigo 14 do Decreto-lei nº 79.046/76, cumulativamente com as áreas de preservação necessárias ao atendimento ao artigo 2.º da Lei 4.771/65.

Durante a implantação dos projetos, uma das áreas em que era prevista a derrubada de capoeira para reflorestamento, foi apartada do programa florestal, pela existência de uma gruta de grande

interesse espeleológico, conforme demonstra o artigo científico juntado à impugnação. A área onde se localiza essa gruta foi incorporada às áreas de proteção do imóvel e, foi objeto de levantamento topográfico específico, para fins de exclusão do contrato de arrendamento.

A importância da preservação dos remanescentes de mata nativa e capoeirões, no local do imóvel rural, é comprovada cientificamente, motivo pelo qual, o reflorestamento foi executado somente as áreas de possível desbravamento das capoeiras e contornando os remanescentes de matas nativas, com o objetivo de afastarem se os reflorestamentos das grutas.

É indubitável que as áreas de matas nativas do imóvel devem ser preservadas e que jamais poderiam vir a ser classificadas como áreas aproveitáveis não utilizadas, principalmente pelo fato do Auditor-Fiscal, haver vistoriado o imóvel pessoalmente. Se porventura houver desclassificação, seria de reserva legal para área de preservação permanente.

A partir de 1989, quando a legislação florestal passou a exigir a averbação das reservas legais de todos os imóveis rurais localizados no Estado do Paraná, nos quais já haviam sido assumidos os compromissos com o ex-IBDF, apresentavam os seguintes problemas: a) áreas de preservação permanente exigidas pelo artigo 2.º da Lei nº 4.771/65, com as ampliações introduzidas pela lei 7.803/89; b) áreas de utilização limitada prevista no artigo 10 da Lei nº 4.771/65; c) áreas de preservação permanente exigidas pelo Decreto nº 79.046/76; d) áreas de matas primitivas de necessária proteção em virtude da reduzida cobertura vegetal no estado do Paraná, principalmente no vale do Ribeira, após a edição do Decreto nº 750/93, e que já era objeto das restrições impostas pelas Portarias IBDF nº 218/89 e 438/89; e) áreas potencialmente destinadas à preservação permanente em virtude do interesse do Estado do Paraná em proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico, com fulcro no artigo 30, alínea e, da Lei 4.771/65.

Esses problemas ocorreram com diversos imóveis da região, e não apenas com a Fazenda Varanópolis. Diante dessas circunstâncias, o Estado do Paraná, em 1995, editou a Lei Florestal do Estado, ou seja, a Lei nº 11.054/95, a qual, no tocante as reservas legais, foi regulamentada pelo Decreto nº 387/99. Somente após a edição desse Decreto, a Corregedoria Geral da Justiça do Paraná aprovou a revisão e a atualização do Código de Normas, através do Provimento nº 34, de 28 de dezembro de 2000, que autorizou os cartórios a efetuarem averbações que atendessem ao seguinte: a) cessão de reserva legal de um imóvel rural para outro; b) averbação de reserva legal sobreposta às de planos de manejo florestal sustentado; c) averbação de áreas de preservação permanente como parte das áreas de reserva legal; d) aceitação do percentual de 20% (vinte por cento) de cobertura arbórea mínima, como soma das áreas de reserva legal e de preservação permanente, em imóveis com situação crítica de cobertura florestal.

Verifica-se, portanto, que os imóveis explorados antes do advento da Lei nº 7.809/89, apresentavam grandes dificuldades para as

averbações das reservas legais, uma vez que o mesmo imóvel tinha grandes quantidades de áreas de preservação e ainda era necessário averbar se mais 20% (vinte por cento) a título de Reserva Legal. A edição do Decreto nº 387/99 demonstrou que o próprio Governo do Estado do Paraná reconheceu a dificuldade dos proprietários dos imóveis rurais em atender o disposto na Lei; dificuldade esta aumentada pelas inúmeras dúvidas suscitadas pela a Autoridade Florestal do Estado (IAP/PR), ao autorizar as averbações, diante das inexistência de um regulamento específico.

Ressalta o impugnante que todos os fatos, demonstrações e documentos são pertinentes ao imóvel rural com área de 2.321,7 hectares, denominada Fazenda Varanópolis ou Malfazido, no qual houve arrendamento da terra para a empresa Floema Empreendimentos Florestais Ltda, que apresentou ao IBDF/PR (atual IBAMA/PR), diversos projetos florestais, através dos quais o imóvel ficou onerado com extensas áreas de preservação permanente e de utilização limitada. De acordo com os compromissos assumidos junto ao IBAMA, existem no imóvel as seguintes coberturas florestais de preservação permanente e de utilização limitada: a) áreas de preservação permanente, 260,88 ha; b) área de utilização limitada: 359,00 ha. O total da área total de proteção ambiental é de 619,88 ha.

O impugnante, efetuou minucioso estudo técnico na área e observou que em decorrência do desmembramento efetuado após a venda de parte do imóvel existem plenas condições de se averbar 128,12 ha de área de preservação permanente como de reserva legal, permanecendo da área total de preservação permanente, comprometida com o IBAMA, e dimensionada em 260,88 ha, apenas 140,00 ha como de preservação permanente em atendimento ao artigo 2.º do Código Florestal. A área de 128,12 ha, de acordo com a faculdade estabelecidas pelo artigo 18, parágrafo 30, do Decreto Estadual nº 387/99, poderá ser averbada como área de preservação permanente integrante da reserva legal.

Dai surgiu a informação prestada ao IBAMA, através do Ato Declaratório Ambiental: a) área de preservação permanente, 140,00 ha; b) área de reserva legal - preservação permanente, 128,12 ha; c) área de utilização especial - artigo 10, 359,00 ha; área de gruta, 140,00 ha. Este foi o princípio que norteou a elaboração do ADA apresentado ao IBAMA em 18/09/1998, documento este que foi aceito e reconhecido por esse órgão.

Por fim, entende o impugnante que fica evidente a insubsistência de medida pretendendo excluir a área de 580,00 ha, indicada no DIAT, como de utilização limitada e substituí-la por área aproveitável não utilizada, uma vez que restou provado que existem indubitavelmente 260,88 ha de áreas de preservação permanente e 359,00 ha de áreas de utilização limitada que não puderam ser reflorestadas dada a incidência da restrição imposta pelo artigo 10, da Lei 4.771/65 e pela importância ambiental da presença de grutas do dolomíticas da Região do Ribeira. Considera que o auto de infração dever ser declarado insubsistente, uma vez que o agente fiscal, não aceitou que os proprietários indiquem na declaração a situação fática do imóvel. Não poderia e não deveria o agente fiscal, indicar a área de 580,00 ha

como "área aproveitável não utilizada", quando dispunha de elementos que comprovavam a existência de áreas de preservação permanente e de uso limitado no imóvel.

Foram juntados os documentos de fls. 74 a 137, dentre os quais destacamos: cópias autenticadas de contratos de arrendamento, fls. 74 a 81; cópias autenticadas de laudos de vistoria prévia, fl. 82 e 87; características técnicas do empreendimento florestal, fls. 83 a 86; ofício de aprovação do empreendimento florestal, fl. 88; requerimento de aprovação do empreendimento florestal, fls. 89 a 94 e 96 a 102; ofício de aprovação do empreendimento florestal, fl. 95; cópia de artigo científico, fls. 103 a 126; cópia do decreto estadual nº 3.807/99, fl. 127 e 128; cópia autenticada dos documentos do inventariante e certidão, fls. 129 e 130; Ato Declaratório Ambiental, fl. 131; cópia do auto de infração, fls. 132 a 137.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande/MS indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/CGE nº 6.069, de 17/06/05, fls. 140/152, assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

ÁREA SERVIDA DE PASTAGEM.

A área servida de pastagem aceita será a menor entre a área declarada e a área obtida pelo quociente entre o número de cabeças do rebanho ajustado e o índice de lotação mínimo legal, fixado para a região onde se situa o imóvel. Na ausência de comprovação do rebanho, procedente a glosa da área de pastagens.

Lançamento Procedente.

Às fls. 160 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário e garantia do juízo de fls. 161/195.

Às fls. 203 o contribuinte é intimado a comprovar o depósito realizado, o que faz às fls. 206, tendo sido dado, então, seguimento ao recurso interposto.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como se verifica dos autos, discute-se a isenção das áreas de reserva legal, a existência de pastagens e a cobrança de juros e multa.

Da área de reserva legal

Neste tópico merece razão o contribuinte.

No que se refere às áreas de reserva legal, 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:

§ 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 averbação na matrícula do imóvel das áreas de reserva legal não pode ser óbice ao aproveitamento, pelo contribuinte, da isenção do ITR.

Não é a simples averbação na matrícula do imóvel que configura a existência ou não da área de reserva legal.

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

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao votar no recurso n.º 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.

Das pastagens

Não tendo o contribuinte comprovado a existência das áreas de pastagens, correta a glosa efetuada.

Neste sentido, bem dispôs a decisão recorrida:

O impugnante também se insurge contra a glosa da área de pastagens declarada, motivada pela falta de comprovação da existência e da quantidade de animais nessa área apascentados. Sobre a matéria, diz o art. 10 da Lei nº 9.393/96:

"Art. 10 (...)

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

(...)

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

- a) sido plantada com produtos vegetais;*
 - b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;*
 - c) sido objeto de exploração extractiva, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;*
 - d) servido para exploração de atividades granjeiras e aquícola;*
 - e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;*
- (...)”*



Como se vê, o § 1.º, inc. V, “b”, do artigo mencionado, é bem claro ao dispor que tanto as pastagens nativas ou plantadas estão sujeitas aos índices de lotação por zona de pecuária. A razão disso pode ser facilmente compreendida, pois a finalidade constitucional do ITR não é meramente arrecadatória, visando também estimular a atividade produtiva, e que, no caso da pecuária, a produção se dá com o rebanho, e não com a manutenção de pastagens desocupadas. No caso de pastagens em formação ou recuperação, seria necessário projeto técnico, conforme inc V, “e”, acima transcrita.

Portanto, na falta de comprovação adequada da ocupação das pastagens por rebanho, ou de implantação de projeto técnico de formação ou recuperação de pastagens, tempestivamente aprovado pelo órgão competente, cabível a glosa da área assim declarada, pelos fundamentos legais expostos.

Dos juros e multa

Havendo valores de ITR em atraso por parte da recorrente, cabível a imposição de juros e multa, nos moldes do previsto na legislação específica.

A decisão recorrida é clara:

O lançamento de ofício, no caso de informações inexatas, ou não comprovadas, encontra amparo no art. 14, da Lei nº 9.393/96, o qual também prevê a exigência da multa cabível:

“Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de sub-avaliação 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.

(...)

§ 2º. As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.”

A multa aplicável está prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96 e, de acordo com o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, sobre o valor do imposto lançado há incidência de juros de mora, em percentual equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2008

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Redator Designado

O lançamento diz respeito ao exercício de 1998.

A obrigatoriedade de averbação das áreas de reserva legal remonta ao ano de 1.989, Lei nº 7.803, de 18 de julho daquele ano. Hoje vige o texto introduzido pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001 que dá redação ao parágrafo 8º do artigo 16 da Lei 4.771/65 – Código Florestal.

§ 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.

O contribuinte apresenta, desde a fase de impugnação ao lançamento, minucioso relato dos fatos que, segundo afirma, impediram-lhe de proceder à devida averbação das áreas de reserva legal, que, somando-se à glosa das áreas de pastagem, deram origem à imposição ora contestada.

Extraio algumas passagens do relato apresentado em sede de impugnação.

O equívoco do Fisco, consiste em exigir a averbação da área de utilização limitada e/ou de reserva legal, junto ao registro imobiliário, procedimento este, do qual os proprietários do imóvel rural, tornaram-se impedidos, por falta de regulamentação legal.(...) Os laudos técnicos expedidos pelo IBAMA em 1979 e 1980, atendiam rigorosamente ao disposto nos artigos 2.º e 16 da Lei nº 4.771/65, sendo que, ainda não havia a exigência da averbação junto ao cartório de imóveis, motivo pelo qual o IBAMA aprovou três projetos, independentemente da averbação da reserva legal (...) A partir de 1989, com as modificações introduzidas através da Lei nº 7.803/89, surgiu a necessidade de Averbação das Áreas de Reserva Legal.(...) A partir de 1989, quando a legislação florestal passou a exigir a averbação das reservas legais de todos os imóveis rurais localizados no Estado do Paraná, nos quais já haviam sido assumidos os compromissos com o ex-IBDF, apresentavam os seguintes problemas: a) áreas de preservação permanente exigidas pelo artigo 2.º da Lei nº 4.771/65, com as ampliações introduzidas pela lei 7.803/89; b) áreas de utilização limitada prevista no artigo 10 da Lei nº 4.771/65; c) áreas de preservação permanente exigidas pelo Decreto nº 79.046/76; d) áreas de matas primitivas de necessária proteção em virtude da reduzida cobertura vegetal no estado do Paraná, principalmente no vale do Ribeira, após a edição do Decreto nº 750/93, e que já era objeto das restrições impostas pelas Portarias IBDF nº 218/89 e 438/89; e) áreas potencialmente destinadas à preservação permanente em virtude do interesse do Estado do Paraná em proteger sítios de excepcional beleza

ou de valor científico ou histórico, com fulcro no artigo 30, alínea e, da Lei 4.771/65. (...) Esses problemas ocorreram com diversos imóveis da região, e não apenas com a Fazenda Varanópolis. Diante dessas circunstâncias, o Estado do Paraná, em 1995, editou a Lei Florestal do Estado, ou seja, a Lei nº 11.054/95, a qual, no tocante as reservas legais, foi regulamentada pelo Decreto nº 387/99. Somente após a edição desse Decreto, a Corregedoria Geral da Justiça do Paraná aprovou a revisão e a atualização do Código de Normas, através do Provimento nº 34, de 28 de dezembro de 2000, que autorizou os cartórios a efetuarem averbações que atendessem ao seguinte: a) cessão de reserva legal de um imóvel rural para outro; b) averbação de reserva legal sobreposta às de planos de manejo florestal sustentado; c) averbação de áreas de preservação permanente como parte das áreas de reserva legal; d) aceitação do percentual de 20% (vinte por cento) de cobertura arbórea mínima, como soma das áreas de reserva legal e de preservação permanente, em imóveis com situação crítica de cobertura florestal. (...) Verifica-se, portanto, que os imóveis explorados antes do advento da Lei nº 7.809/89, apresentavam grandes dificuldades para as averbações das reservas legais, uma vez que o mesmo imóvel tinha grandes quantidades de áreas de preservação e ainda era necessário averbar se mais 20% (vinte por cento) a título de Reserva Legal. A edição do Decreto nº 387/99 demonstrou que o próprio Governo do Estado do Paraná reconheceu a dificuldade dos proprietários dos imóveis rurais em atender o disposto na Lei; dificuldade esta aumentada pelas inúmeras dúvidas suscitadas pela a Autoridade Florestal do Estado (IAP/PR), ao autorizar as averbações, diante das inexistência de um regulamento específico. (...) O impugnante, efetuou minucioso estudo técnico na área e observou que em decorrência do desmembramento efetuado após a venda de parte do imóvel existem plenas condições de se averbar 128,12 ha de área de preservação permanente como de reserva legal, permanecendo da área total de preservação permanente, comprometida com o IBAMA, e dimensionada em 260,88 ha, apenas 140,00 ha como de preservação permanente em atendimento ao artigo 2.º do Código Florestal. A área de 128,12 ha, de acordo com a faculdade estabelecidas pelo artigo 18, parágrafo 30, do Decreto Estadual nº 387/99, poderá ser averbada como área de preservação permanente integrante da reserva legal. (...) Foram juntados os documentos de fls. 74 a 137, dentre os quais destacamos: cópias autenticadas de contratos de arrendamento, fls. 74 a 81; cópias autenticadas de laudos de vistoria prévia, fl. 82 e 87; características técnicas do empreendimento florestal, fls. 83 a 86; ofício de aprovação do empreendimento florestal, fl. 88; requerimento aprovação do empreendimento florestal, fls. 89 a 94 e 96 a 102; ofício aprovação do empreendimento florestal, fl. 95; cópia de artigo científico, fls. 103 a 126; cópia do decreto estadual nº 3.807/99, fl. 127 e 128; cópia autenticada dos documentos do inventariante e certidão, fls. 129 e 130; Ato Declaratório Ambiental, fl. 131; cópia do auto de infração, fls. 132 a 137.

O i. Relator do voto vencido entendeu indevida a exigência feita pela fiscalização no sentido de que o contribuinte apresentasse comprovação da averbação das áreas de reserva legal, nos seguintes termos:

"No que se refere às áreas de reserva legal, 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..."

Peço vênia para discordar com veemência dessa conclusão.

O comando contido no caput do artigo 179 do Código Tributário Nacional especifica o ônus probante nos casos de concessão de isenção de impostos.

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)

Pela sua vez, 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. Trata-se do Sistema Tributário Nacional sobre o qual dispõe o Código Tributário Nacional.

Desnecessário dizer que tal Sistema se propõe garantir o melhor desempenho da máquina estatal com o menor custo social, tanto no que tange à imposição de tributos, quanto à manutenção do aparato estatal necessário à efetivação da receita.

Foi com vistas à simplificação da estrutura necessária 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 traria importante prejuízo às relações entre o particular e o Estado, na medida em que o primeiro estaria impedido de desonerar-se em relação à fração de seu território beneficiada pela lei isencional, sem a prévia comprovação do preenchimento das condições e dos requisitos previstos sem lei.

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

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 exigidos em lei para comprovação do preenchimento das condições para concessão do benefício é 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.

Sendo a modalidade de lançamento do ITR por homologação, ela está sujeita a posterior confirmação pela autoridade fiscal, como de fato consta expressamente no caput do artigo 10 da Lei 9.393/96.

No artigo 14 da mesma Lei 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. 7º. 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 modalidades de procedimento fiscal possíveis, 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 dado 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 estiverem expressamente estipulados na legislação de regência do Imposto, como é o caso.

Assim, não tenho dúvidas de que o parágrafo 7º apenas dispensa a prévia apresentação dos documentos definidos em lei, no caso a averbação, como necessários à fruição da isenção do Imposto. É inarredável a competência da fiscalização para solicitá-los posteriormente, dentro do prazo decadencial, com vistas, se for o caso, ao lançamento de ofício da diferença apurada.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2008

RICARDO PAULO ROSA - Redator Designado