



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.000798/2001-95  
Recurso nº : 132.796  
Acórdão nº : 303-33.552  
Sessão de : 21 de setembro de 2006  
Recorrente : JAT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ/Campo Grande/MS

Normas gerais de Direito Tributário. Lançamento por homologação. Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações contraditadas enquanto não consumada a homologação.


Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Não-incidência. Áreas de utilização limitada e de preservação permanente.

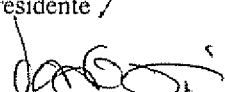
Sobre as áreas de utilização limitada e de preservação permanente não há incidência do tributo. Carece de fundamento jurídico a glosa dessas áreas quando unicamente motivadas na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental do Ibama.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
TARÁSIO CAMPELO BORGES  
Relator

Formalizado em: 31 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa e Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves.

Processo nº : 11516.000798/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.552

## RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Campo Grande (MS) que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido no dia 1º de janeiro de 1997, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Fazenda Marília, NIRF 3.025.626-7, localizado no município de São Bonifácio (SC).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 13 e 14), a exigência decorre da glosa da área de utilização limitada declarada e não comprovada mediante a apresentação do Ato Declaratório Ambiental do Ibama.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 19 a 37, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

2. A interessada apresentou impugnação tempestivamente, [...], na qual, afirma que é legítima senhora e possuidora de uma propriedade rural, denominada Fazenda Marília, composta de vários imóveis, conforme cópias de escrituras que junta, esclarecendo que algumas das escrituras estão em nome de JAT AGROPECUÁRIA LTDA, que foi incorporada pela impugnante.

3. Dando seqüência à sua peça impugnatória, a interessada afirma que o Auto de Infração ora impugnado foi lavrado em virtude de não ter sido apresentada, à Secretaria da Receita Federal, a comprovação das áreas de preservação permanente e de utilização limitada declaradas na DIAT do exercício de 1997.

4. Argumenta que o Auto de Infração carece de embasamento legal, pois a autoridade fiscal afirma que a interessada não apresentou a DIAC e a DIAT, e não recolheu o imposto devido, afirmação inverídica, pois a Declaração foi apresentada segundo a legislação vigente. O que deixou de ser apresentado foi o documento comprobatório das áreas declaradas como sendo de preservação e de utilização limitada.

5. Informa que apresentou a DIAT do exercício de 1997 sem indicação de área de preservação permanente e com 484,4 ha de área de utilização limitada. Porém, na realidade, a área de 484,4 ha é de preservação permanente, tendo havido equívoco à época de elaboração da declaração. Argumenta que a área de preservação

permanente é comprovada pelo levantamento topográfico com hidrografia, por ela juntada ao procedimento administrativo.

6. Prosseguindo em sua defesa, a interessada apresenta os pedidos e argumentos reproduzidos sinteticamente a seguir:

6.1 Sob o título “Da nulidade do Auto de Infração”, a interessada ressalta que o Auto de Infração deve ser julgado nulo de plano, por não expor com clareza suas razões e “direitos que invocados, mormente no que se refere as exorbitantes multas aplicadas” (*sic*) o que dificulta o conhecimento dos fatos por outras pessoas que não acompanharam a auditoria, cientificando-se da situação exclusivamente a partir do processo. Além disso, o Auto de Infração não foi numerado ou identificado, o que dificulta a própria defesa.

6.2 Argumenta que, para que o processo administrativo fiscal possa ter seu regular andamento, deveria ser fundamentado e conter descrição precisa dos fatos, coerência com os termos lavrados e, principalmente, consentaneidade com o enquadramento legal, o que não teria ocorrido na autuação, razão pela qual deveria o Auto de Infração ser julgado nulo, citando julgado nº 302-32.784, possivelmente do Conselho de Contribuintes e doutrinador.

6.3 Afirma que o embasamento legal da autuação limita-se aos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14, da Lei nº 9.393/96, carecendo a multa aplicada de fundamentação, sendo ilegal, inconstitucional, abusiva e arbitrária, não obedecendo, também, o princípio da legalidade. Não teriam sido observados os princípios e garantias constitucionais, lembrando o preceituado no art. 145, § 1º; art. 150, incs. II e IV da Constituição Federal.

6.4 Sob o título “Da limitação legal da multa”, a interessada analisa o enquadramento legal encontrado no Auto, concluindo que seu aplicador utilizou-se somente de dispositivos contidos na Lei nº 9.393/96, não citando [a autoridade fiscal], contudo, o artigo 13, que é o que dispõe sobre a multa de mora e juros de mora, para o caso de inadimplemento do contribuinte. Esse dispositivo “claramente limita a aplicação da multa moratória de 20% (vinte por cento) em caso de inadimplemento do ITR, sendo defeso ao autuador, ao seu arbítrio, utilizar-se de outras leis com intuito manifesto de majorar o valor do débito”. No Auto de Infração em apreço, foi aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto devido, “de maneira que a dívida quase dobrou, caracterizando majoração

ilegal do tributo”, violando as limitações contidas na Constituição Federal, art. 150, incs. I e IV. Afirma que o Auto de Infração foi constituído ao arrepio da lei, pois é vedado à União exigir tributo sem que a lei o estabeleça e, conforme o Código Tributário Nacional, art. 97, inc. V, somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, o para as infrações nela definidas. Cita jurisprudência e doutrina para embasar seu entendimento.

6.5 Sob o título “Da isenção das Áreas de Preservação Permanente”, a interessada afirma que, à luz da legislação aplicável, o imóvel em questão é “isento de tributação em grande extensão, de maneira que deve ser homologada a DIAT apresentada pela empresa”, em consonância com o art. 10, § 1º, inc. II, “a” da Lei nº 9.393/96 e Lei nº 4.771/65, com os dispositivos acrescidos pela Medida Provisória nº 2.080-63, de 17/05/2001.

6.6 Argumenta que, consoante será demonstrado pela perícia e já constatado do material juntado, o imóvel é, em boa parte, composto por “área de preservação permanente, além daquelas consideradas de patrimônio nacional, como prescreve o art. 255, § 4º da Constituição Federal, qual seja, a remanescente mata atlântica, com espécies nativas hoje em extinção perfeitamente preservadas na localidade”; e fala da importância da propriedade para preservação da fauna, flora e dos suprimentos de água potável, bem como dos esforços e recursos financeiros empregados em sua conservação, há mais de 35 anos.

6.7 Discorre sobre as Leis 5.868/72 e 8.171/91, que em seus artigos 5º e 104, respectivamente, dispuseram sobre a isenção das áreas de preservação permanente, e sobre a Lei nº 4.771/65, cujo art 2º estabelece o que se considera área de preservação permanente “pelo só efeito da lei”; e que a lei 9.393/96, em consonância com estas, isenta as mesmas áreas, motivo pelo qual o imóvel, constituído de considerável área de preservação instituída em lei, não pode ter esta sua área tributada. Afirma que o material juntado, com a impugnação, comprova a área e cita doutrina que ampararia sua tese.

6.8 Prossegue afirmando que o Imposto em pauta, por força de lei, obedece a critérios de progressividade ou regressividade, de acordo com as características do imóvel, no caso, concedendo isenção às áreas de preservação permanente, circunstância que deve ser observada sob pena de violação dos “princípios da legalidade, moralidade, razoabilidade e

proporcionalidade, insculpidos no artigo 37 da *Lex Magna*"; e cita doutrinador.

6.9 Sob o título "Taxa SELIC", arrazoa que o Plano Real, instituído através da Medida Provisória 542, de 30 de junho de 1994, desindexou a economia brasileira, de sorte que não se justifica mais a aplicação de índices de correção monetária utilizados no passado. No âmbito do Direito Tributário, a taxa também contém vícios, à vista do inc. I, art. 150 da Constituição Federal, por violar o princípio da estrita legalidade e da isonomia, este, por favorecer apenas à Fazenda Pública. Ainda, se for entendida como taxa de juros, desrespeita a limitação prevista na Constituição Federal, bem como da capacidade contributiva, razões pelas quais seu valor deve ser excluído do montante devido.

6.10 Sob o título "Cumulação de juros moratórios e multa moratória", afirma que, além da cobrança da multa, estão sendo aplicados juros moratórios, pois apenas tipo de acréscimo deveria compor o débito, conforme decisão judicial citada e a cobrança excessiva proporciona "enriquecimento ilícito para a Receita Federal". Insurge-se também contra a forma de cálculo dos juros, de forma composta, que considera ilegal, anatocismo – repudiado em nosso ordenamento, conforme Código Comercial, art. 253 e decisão judicial citada.

6.11 Sob o título "Da necessidade de perícia", argumenta que, havendo controvérsia sobre os fatos, é permitido requerer perícia na fase administrativa, (invoca o art 16, inc. IV do Decreto n.º 70.235/72 ), apresentando seis quesitos e indicando perito.

7. Por fim, requer a anulação do Auto de Infração, por não preencher os requisitos legais; ou a nulidade do Auto de Infração, por carecer de fundamentação legal. Não sendo acatadas as preliminares, que seja minorado o valor da multa, segundo os ditames legais; não aplicada a taxa SELIC, por ser ilegal; a não cumulatividade dos juros moratórios e da multa moratória; o deferimento de realização de perícia técnica; e a produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

8. Foram juntadas, à impugnação, os seguintes documentos e cópias: procuração, fl. 38; cópia do contrato social consolidado, fls. 39 a 42; cópia do Auto de Infração e correlatos, fls. 43 a 49; cópia da DITR do exercício de 1997, fls. 50 a 55; cópia de diversas escrituras públicas e certidões, fls. 56 a 84; protocolo de incorporação de Jat Agropecuária Ltda e Jat Ind. e Com. de

Processo n° : 11516.000798/2001-95  
Acórdão n° : 303-33.552

Materiais de Construção Ltda, fls. 85 e 86; alteração e consolidação contratual de Jat Ind. e Com. de Materiais de Construção Ltda, fls. 87 a 95; mapas do imóvel, fls. 96 e 97.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1997

Ementa: NULIDADE.

Improcedente a arguição de nulidade por não cumprimento de requisitos legais ou por obscuridade do Auto de Infração, quando cumpridos os requisitos contidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e a interessada apresenta impugnação em que revela plena compreensão da infração que lhe foi atribuída.

CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe ao órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de Leis ou Atos Normativos da Secretaria da Receita Federal, nem da violação de princípios constitucionais, matéria reservada ao Judiciário.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A exclusão de áreas de preservação permanente, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à sua comprovação, por meios idôneos, e ao seu reconhecimento pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

APLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO E TAXA SELIC.

São cabíveis as cobranças da multa de ofício, por falta de recolhimento do tributo, apurada em procedimento de fiscalização, e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, por expressa previsão legal.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual.

REALIZAÇÃO DE PERÍCIA.

Processo nº : 11516.000798/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.552

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a falta de apresentação de provas durante o procedimento fiscal ou junto com a impugnação.

#### Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário é interposto às folhas 132 a 145. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, arrolamento de bem imóvel para garantia de instância.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 240.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em dois volumes, processados com 241 folhas.

É o relatório.



Processo nº : 11516.000798/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.552

## VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 132 a 145 porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem móvel cuja suficiência foi aferida pela autoridade preparadora no despacho de folhas 138 e 139.

No mérito, conforme relatado, versa a lide sobre a glosa da área de utilização limitada (reserva legal) que a interessada alega ser área de preservação permanente, matéria dependente da produção de prova documental.

É certo que a Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no seu artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", permite excluir da área total do imóvel as áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de apuração do ITR. Contudo, vincula ao Código Florestal<sup>1</sup> tudo o quanto diga respeito a tais áreas excluídas.


Inicialmente vale lembrar que na vigência da Lei 9.393, de 1996, o contribuinte do tributo está obrigado a apurar e a promover o pagamento do valor devido, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Receita Federal. Mas é exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

Logo, no caso concreto, ocorrido o fato gerador do ITR, sendo exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto não consumada a homologação, o ônus da prova da veracidade de suas declarações, sempre que provocado pela administração tributária deve o contribuinte comprovar a existência das ditas áreas de preservação permanente e de reserva legal para delas afastar a incidência do tributo.

Enfrentarei, separadamente, as questões relacionadas à comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Primeiro, buscarei identificar o instrumento necessário para tornar evidente a existência da área de reserva legal declarada e controvertida.

A solução, no meu sentir, está contida no Código Florestal, mais precisamente no § 2º do artigo 16, introduzido pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989,



---

<sup>1</sup> Lei 4 771, de 15 de setembro de 1965

Processo nº : 11516.000798/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.552

ao determinar expressamente: “a reserva legal [...] deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]”<sup>2</sup>.

É cediço que o Código Florestal não fixou prazo para o proprietário agir, creio, no entanto, que definiu a averbação como única forma de vincular o titular do imóvel às restrições impostas para a utilização da área de reserva legal.

Ora, se determinado benefício é oferecido e como contrapartida exige a instituição de uma área de reserva legal ou se o Estado nacional desonera a tributação da área de reserva legal dos imóveis rurais, indubitavelmente nenhum dos supostos direitos pode ser reivindicado sem a prévia averbação da área à margem da matrícula.

Conseqüentemente, tenho por certo que a matrícula com a dita área averbada previamente à ocorrência do fato gerador do tributo é imprescindível para demonstrar a legitimidade da área de reserva legal declarada.

Isso porque assim como inexistente propriedade imobiliária<sup>3</sup> sem a prévia matrícula no cartório de registro de imóveis, não há que se falar em reserva legal sem a prévia averbação da área à margem daquela matrícula. Essa é a lógica da definição de reserva legal contida do Código Florestal, exposta neste voto.

Muito mais do que preservação do meio ambiente por mera liberalidade do proprietário ou possuidor do imóvel rural, o aspecto teleológico da reserva legal, situação jurídica, é a garantia da preservação inclusive nos casos de transmissão do domínio ou desmembramento do imóvel rural.

Reserva legal é uma espécie do gênero preservação do meio ambiente. Antes da averbação à margem da matrícula pode existir preservação mas não existe a reserva legal. Esta é hipótese de não-incidência do ITR; aquela somente será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies<sup>4</sup> enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Com respeito ao § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, introduzido ao texto legal pela Medida Provisória 1.956-50, de 2000, e convalidado pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, ele deve ser interpretado em

---

<sup>2</sup> A determinação contida no § 2º do artigo 16, do Código Florestal, introduzido pela Lei 7.803, de 1989, foi posteriormente deslocada para o § 8º pela Medida Provisória 2.166-65 e convalidada pela Medida Provisória 2.166-67, ambas de 2001

<sup>3</sup> Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto

<sup>4</sup> Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc

Processo nº : 11516.000798/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.552

consonância com o artigo 144 do CTN, segundo o qual: "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

Ora, se o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, somente influi na apuração do tributo situações fáticas presentes na ocasião ou situações jurídicas definitivamente constituídas naquela data.

Como entendo que a reserva legal é uma situação jurídica, ela somente pode ser excluída da área tributável se definitivamente constituída, vale dizer, averbada à margem da matrícula do imóvel rural, na data da ocorrência do fato gerador.

Por conseqüência, interpreto o citado § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, como dispensa de prévia comprovação das áreas no momento da declaração do tributo<sup>5</sup>. Todavia, por imposição das regras traçadas no Código Tributário Nacional, para exercer influência na apuração do tributo, não pode haver dispensa de futura comprovação da veracidade dos fatos nem da constituição definitiva das situações jurídicas na data da ocorrência do fato gerador.

Resta, portanto, perquirir qual a prova material essencial para o caso da área de preservação permanente declarada e objetada.

Diferentemente da reserva legal, que depende da averbação à margem da matrícula do imóvel rural, o Código Florestal cuida de forma diversa da área de preservação permanente e o faz em dois momentos. No artigo 2º, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, define as áreas de preservação permanente pelo só efeito daquela lei, vale dizer, é bastante evidenciar por meio de prova documental tecnicamente idônea a identidade entre os parâmetros definidos no citado artigo 2º e as reais características do imóvel rural ou de parte dele (situação fática). Enfoque distinto é dado para as áreas de preservação permanente com as finalidades enumeradas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal, situação que exige a prévia manifestação do poder público mediante a expedição de ato declaratório específico, por expressa determinação legal (situação jurídica).

Por conseguinte, entendo prescindível o Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama para a comprovação da área de preservação permanente; entretanto, reputo imprescindível a prévia declaração por ato do poder público no caso das áreas com quaisquer das finalidades previstas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal.

Nada obstante, para as áreas identificadas com os parâmetros definidos no artigo 2º do Código Florestal, com a redação dada pela Lei 7.803, de

<sup>5</sup> Lei 9.393, de 1996, artigo 10, § 7º: A declaração [...] não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente[ ] caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira [ ] (NR).

Processo nº : 11516.000798/2001-95  
Acórdão nº : 303-33.552

1989, um documento com força probante para confirmar a existência da área de preservação permanente é o laudo técnico elaborado com observância dos parâmetros definidos na NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e amparado por Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) levada a efeito junto ao CREA.

No caso concreto, entendo carecer de sustentação jurídica os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido quando mantém a glosa da área de utilização limitada que a interessada alega ser área de preservação permanente unicamente motivados na falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.

  
TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator