



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

**Processo nº** 13851.001206/2004-10  
**Recurso nº** 138.556 Voluntário  
**Matéria** ITR - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Acórdão nº** 302-39.942  
**Sessão de** 12 de novembro de 2008  
**Recorrente** SUCOCITRICO CUTRALE LTDA  
**Recorrida** DRJ-CAMPO GRANDE/MS

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

Exercício: 2001

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - COMPROVAÇÃO**

Para que a área de Utilização Limitada esteja isenta do ITR, é preciso que a mesma esteja perfeitamente identificada por documentos idôneos e que assim seja reconhecida pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental - ADA, ou que o contribuinte comprove ter requerido o referido ato àqueles órgãos, em tempo hábil, até a data do fato gerador do imposto.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da redatora designada, vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira, relator, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro que davam provimento. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO Presidente

  
MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM – Redatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado e Ricardo Paulo Rosa. Ausente a Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

*Trata o presente processo do Auto de Infração/Anexos, fls. 02, 21/24, 28/31, através do qual se exige da interessada o Imposto Territorial Rural – ITR, no valor de R\$ 102.667,30, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, decorrentes da glosa da área de utilização limitada/reserva legal e do Valor da Terra Nua, informados em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial – DITR (DIAC/DIAT), do exercício de 2001, referente ao imóvel rural denominado "Fazenda Graziela", com área total de 1.658,7 ha, Número do Imóvel – NIRF 2.380.722-9, localizado no município de Ibaté/SP.*

*Constou na descrição dos fatos fl. 23, que foi apurada falta de recolhimento do ITR do exercício de 2001 após alteração da declaração da contribuinte, por não terem sido comprovadas as informações ali consignadas; que a interessada foi intimada a apresentar Laudo Técnico emitido por Engenheiro Agrônomo/Florestal para comprovação do Valor da Terra Nua declarado de R\$ 2.073.375,00, o que representa R\$ 1.250,00 por hectare. Em atendimento à solicitação da Receita Federal foi informado pelo engenheiro Paulo Roberto do Amaral, representante legal da interessada, que o valor a ser considerado por hectare na região de localização da propriedade foi fornecido pelo Instituto de Economia Agrícola e Coordenação de Assistência Técnica IEA/CATI, de R\$ 1.250,00; que ficou constatado que o Ato Declaratório Ambiental fora protocolizado fora do prazo previsto na legislação.*

*O lançamento foi fundamentado nos artigos 17-O, da Lei nº 6.938/81, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/00, art. 10, § 1º, inciso II, “a”, “b”, e “c” da Lei nº 9.393/96 art. 10, § 3º e 4º, 11 a 15, do Decreto nº 4.382 (Regulamento do ITR), art. 10, § 1º, inciso I, da Lei n. 9.393/96, art. 14 da Lei nº 9.393/96, arts. 29 e 30 da Instrução Normativa SRF nº 73, de 18 de junho de 2000, Instrução Normativa SRF nº 75, de 20 de junho de 2000, artigos 32 e 52 do Decreto nº 4.382/2002 – Regulamento do ITR.*

*Instruiu o lançamento com a documentação de fls. 06/18.*

*A interessada apresentou impugnação, tempestivamente, às fls. 39/43, onde, argumenta, em síntese que:*

*Por divergência no VTN declarado na DITR foi apurada uma diferença de imposto no exercício de 2001;*

*Fazendo breve leitura ao art. 10 da Lei 9.393/96, percebeu que nenhuma exigência é feita para comprovação das áreas de preservação permanente e reserva legal;*

O ADA é exigido apenas para comprovar as áreas de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas e as comprovadamente imprescindíveis para quaisquer explorações agrícolas, pecuárias, granjeira ou florestal;

Citou ementas da 3<sup>a</sup> Câmara do Conselho de Contribuintes;

Por último, requer exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR e cancelamento do Auto de Infração.

Instruiram a impugnação, os documentos de fls. 44/52.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2001*

#### *ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.*

*A exclusão da área declarada como de utilização limitada, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao seu reconhecimento pelo IBAMA ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental, ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato, àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.*

#### *VALOR DA TERRA NUA.*

*Deverá ser mantido o VTN arbitrado pela fiscalização, por falta de documentação hábil para comprovar o valor declarado do imóvel e suas características particulares desfavoráveis, que o justificassem.*

*Lançamento procedente.*

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Os autos foram enviados a este Conselho de Contribuintes e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira, Relator

Entendo que o recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais.

Primeiramente, observo que o contribuinte não está recorrendo do Valor da Terra Nua atribuído ao seu imóvel, o que se pode verificar do seguinte trecho que seu recurso:  
*"... todavia, optou a requerente por acatar o valor atribuído à terra nua pela Delegacia da Receita Federal, fato que demandaria retificação e pagamento de complemento do imposto em questão não fosse o fato de que a contribuinte fora surpreendida com auto de infração onde, além da diferença já relatada e multa, não fora isentada de tributação área de reserva legal, ..." e prossegue "... não deve prevalecer o acórdão proferido, devendo o auto de infração em comento ser cancelado, abrindo-se oportunidade para que a requerente efetue o pagamento da diferença apurada em relação ao ITR face a constatação de valor maior da terra nua, reconhecendo-se a área de 'Reserva Legal' como área não tributável, mantendo-se, assim, a alíquota de 0,3% face ao maior aproveitamento da propriedade que desse fato decorre."*

Não há base legal para deferir ao contribuinte prazo para pagamento do tributo sem multa e demais acréscimos legais ou retificação de sua declaração, depois de iniciado o procedimento administrativo que visa apurar o *quantum debeatur*.

Por outro lado, no que se refere à Área de Reserva Legal, considerando-se que há a averbação da mesma junto à margem da matrícula do imóvel anterior ao fato gerador apurado pela fiscalização, apesar do contribuinte só ter solicitado o Ato Declaratório Ambiental ao IBAMA em 2003 (fls. 17, ou seja, após o fato gerador), e tendo em vista a presunção de veracidade das informações prestadas pelo contribuinte na forma do disposto no parágrafo 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96.

Como já manifestei em diversas oportunidades, é meu entender que o parágrafo sétimo do artigo 10 da lei nº 9.393/96, incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67/01 afasta a obrigatoriedade do contribuinte de apresentar qualquer documento ou prova da existência da área de reserva legal ou da área de proteção permanente e o ônus de prova (para afastar a presunção favorável ao contribuinte) é da autoridade fiscal.

O referido parágrafo tem o seguinte texto:

*§ 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) (NR)*

E mais, com a presunção legalmente determinada pela legislação cabe ao fisco o ônus da prova da falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte e não produzindo a prova disto, é impossível a autuação.

O fato de não haver o ADA ou qualquer outro documento que afirme a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente, não permite a conclusão da inexistência desta, pois não afirmar um direito ou fato é diferente de negar a existência destes mesmos direito ou fato.

No que se refere especificamente à necessidade do contribuinte comprovar a existência do Ato Declaratório junto ao IBAMA – ADA, cabe ressaltar que as duas Turmas de Direito Público já se manifestaram da seguinte forma:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA LEX MITIOR*

1. *Autuação fiscal calcada no fato objetivo da exclusão da base de cálculo do ITR de área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia ex tunc consistente na Lei 9.393/96.*
2. *A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir § 7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração contribuinte.*
3. *Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante § 7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da lex mitior.*
4. *Estabelece o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95 que: "A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."*
5. *A taxa SELIC representa a taxa de juros reais e a taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.*
6. *Destarte, assentando o Tribunal que "verifica-se, entretanto, que na data da lavratura do auto de infração 15/04/2001, já vigia a Medida*

*Provisória de n. 2.080-60 de 22 de fevereiro de 2001, que acrescentou o parágrafo sétimo do art. 10 da Lei 9.393/96, onde o contribuinte não está sujeito à comprovação de declaração para fins de isenção do ITR. Ademais, há nos autos às fls. 37, 45, 46, 66, 69, documentos hábeis a comprovar que na área do imóvel está incluída áreas de preservação permanente (208,0ha) e de reserva legal (100 ha) que são isentas à cobrança do ITR, consoante o art. 10 da Lei 9393/96". Invadir esse campo de cognição, significa ultrapassar o óbice da Súmula 7/STJ.*

*7.Recurso especial parcialmente conhecido improvido. (REsp nº668001/RN, 1ª Turma, rel. Min. Luiz Fux, DJ 13.02.2006 p. 674) (grifos acrescidos)*

**TRIBUTÁRIO - IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO**

**DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - DESNECESSIDADE DE ATO**

**DECLARATÓRIO AMBIENTAL DO IBAMA.**

*1. O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, nos termos da Lei 9.393/96, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, sem necessidade de Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.*

*2. Recurso especial provido. (REsp nº 665123/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 05.02.2007 p. 202) (grifos acrescidos)*

Portanto, concluindo, há dois motivos para afastar a incidência do tributo, ambas decorrentes do comando legal expresso no parágrafo sétimo do artigo 10º da lei 9.393/96: a primeira, é a dispensa de apresentação de qualquer documento para obter a isenção e a segunda, é que o *onus probandi* recai sobre a autoridade fiscal, que não logrou provar a inexistência fática das áreas de reserva legal e/ou de preservação permanente.

Assim, voto no sentido de conhecer o recurso voluntário e lhe dar provimento parcial para afastar a incidência da tributação na área de reserva legal averbada pelo contribuinte à margem da matrícula do imóvel.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2008

*MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA*  
MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator

## Voto Vencedor

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Redatora Designada

Trata o presente processo de Auto de Infração, onde se exige a diferença de Imposto Territorial Rural – ITR, Exercício 2001, "Fazenda Graziela", com área total de 1.658,7 ha, Número do Imóvel – NIRF 2.380.722-9, localizado no município de Ibaté/SP; tendo em vista glosa da área de utilização limitada e do Valor da Terra Nua declarado, haja vista não terem sido providenciado ADA tempestivo.

A Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/01, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393/96, que determina que para gozar da isenção do ITR basta a simples declaração do interessado, sendo que, no caso de a mesma não ser verdadeira, o imposto será acrescido de juros e multa previstos na Lei, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Esta MP, embora tenha sido editada em 2001, deve ser aplicada, em decorrência da retroatividade da Lei, conforme prevê o art. 106 do CTN.

Entretanto, para esta Conselheira, quando aquele parágrafo dispõe que as áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de isenção do ITR, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do contribuinte, isto significa que o mesmo, ao apresentar sua DIAC/DIAT, não precisa “juntar” àquela declaração os comprovantes da existência das citadas áreas.

“*Não estar sujeito à comprovação prévia*” significa, textualmente, não precisar juntar, à declaração, os comprovantes pertinentes.

Contudo, se chamado pela Fiscalização para comprová-las, os documentos a serem apresentados devem estar em consonância com a legislação de regência, ou seja, as áreas de preservação permanente devem estar comprovadas pelos documentos pertinentes e as áreas de Reserva Legal devem estar averbadas, à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Em outras palavras, o sujeito passivo pode apresentar a comprovação dos dados que informou em sua DIAC/DIAT a qualquer tempo dentro do processo, mas este “documento probatório” deve se referir à data de ocorrência do fato gerador.

Destaco, ademais, que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA se tornou obrigatória, a partir do exercício de 2001, para os contribuintes que desejam se beneficiar da isenção da tributação do ITR, por força da Lei nº 10.165, de 28/12/2000.

Dispõe o art. 17-O daquela Lei, “in verbis”:

*“Art. 17º 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 da Taxa de Vistoria.*

**§ 1º - A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.**

(...)."

O Decreto nº 4.382, de 19/09/2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição, dispõe no art. 10:

*"Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);*

*II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);*

*III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 05 de junho de 1996);*

*IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);*

*V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");*

*VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").*

(...)

**§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR.**

**§ 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, § 5º, 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."*

Analisando as cópias das matrículas que compõem a área do imóvel, fls. 44/50, verifica-se que foi averbada a área de reserva legal correspondente a 342,3 ha. Porém essa área tem que ser reconhecida tempestivamente como de interesse ambiental mediante ADA do Ibama.

Observa-se, no entanto, que o ADA anexado aos autos é de 23/12/2003, ou seja, intempestivo.

Entendo que esta averbação deve ser providenciada em data anterior à da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Com base nos dispositivos expostos, fica claro que, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e utilização limitada, da incidência do ITR, é obrigatória a protocolização do ADA, junto ao Ibama, ou órgão conveniado, no prazo para isso fixado.

Pelo exposto, voto em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2008

  
MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Redatora Designada