



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13984.000434/2001-14
Recurso nº	132.797 Voluntário
Matéria	ITR
Acórdão nº	303-33.737
Sessão de	09 de novembro de 2006
Recorrente	PEÇÃ AGROPASTORIL LTDA.
Recorrida	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1997

Ementa: Normas gerais de direito tributário. Constituição do crédito tributário pelo lançamento.

O lançamento do crédito tributário, ato administrativo vinculado, é subordinado ao princípio da motivação, postulado pelo princípio da legalidade. A glosa de parte da área declarada como ocupada por benfeitorias deve ser necessariamente fundamentada. Nula é a parcela do lançamento maculada com vício dessa natureza.

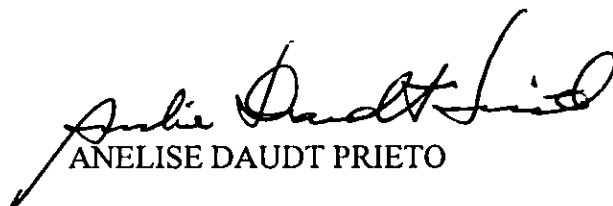
ITR/1997. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. Na vigência da Lei 9.393/96 o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo subordinando o lançamento à posterior homologação da SRF. É do sujeito passivo o ônus da prova de suas declarações, enquanto não consumada a homologação, e o Laudo Técnico apresentado constitui prova aceitável quanto à existência da área de preservação permanente declarada. Sobre essa área, conforme definida no Código Florestal, efetivamente existente, não há incidência do tributo. Carece de fundamento legal a glosa da área de preservação permanente quando motivada unicamente na falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA) do IBAMA, sendo de se acatar, no caso, a informação produzida em laudo técnico subscrito por profissional competente para identificar

[Assinaturas manuscritas]

e quantificar a área de preservação permanente nos termos descritos no art.2º da Lei 4.771/64, assumindo o contribuinte, e também o técnico que subscreveu o laudo, responsabilidade solidária pela informação prestada perante o fisco. No caso concreto, uma das partes na presente lide, o contribuinte, trouxe aos autos suas provas, a outra parte, a administração tributária, nada trouxe como prova contrária ao declarado e sustentado no laudo técnico apresentado.

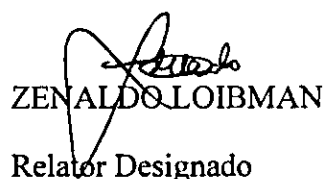
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, declarar nula a parcela do lançamento inerente à glosa parcial da área ocupada com benfeitorias. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para acolher a área de preservação permanente de 740 há constante do laudo, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que negava provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Zenaldo Loibman.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



ZENALDO LOIBMAN

Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa e Sergio de Castro Neves..



Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Campo Grande (MS) que julgou parcialmente 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 Pecã, NIRF 1.374.629-4, localizado no município de Santa Cecília (SC).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 4, 6 e 7 a 9), a exigência decorre das glosas parciais das áreas de preservação permanente e ocupada com benfeitorias: esta, sem motivação; aquela, por falta de apresentação de documentos exigidos em intimações¹.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folha 27. Em um único parágrafo, faz remissão a laudo técnico oferecido “para comprovar a área de 353,21 ha de reserva legal, devidamente averbada [...], e de 740,86 ha de preservação permanente”, estas assim consideradas pelo só efeito do artigo 2º, alíneas “a”, “c”, “d” e “e”, do Código Florestal.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, que reconhece o direito à isenção da área de 353,2 ha averbada como reserva legal em data anterior à ocorrência do fato gerador do tributo, estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para que faça jus à isenção, a área de Preservação Permanente deverá ser comprovada conforme determina a legislação que rege a matéria.

ÁREA DE RESERVA LEGAL

Para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar devidamente averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário foi interposto às folhas 68. Nessa petição, além da confusão entre os conceitos de área de preservação permanente e de reserva legal, aduz que o julgamento *a quo* reconheceu a necessidade de excluir apenas 250 ha da área tributável calculada pelo autuante, mesmo diante da averbação de 353,2 ha de “preservação permanente” na matrícula do imóvel rural e assevera que o laudo técnico faz prova da existência de outros 740,86 ha de área de preservação permanente.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, arrolamento de bem imóvel para garantia de instância².

¹ Documentos exigidos nas intimações de folhas 14 e 16: ADA expedido pelo Ibama ou laudo técnico elaborado por profissional habilitado com respectiva ART.

² Arrolamento acostado à folha 94.

MS.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para este Conselho de Contribuintes³ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 97 folhas⁴; anexo a ele relatório técnico com 13 folhas, todas naquele também acostadas, por fotocópias: primeiro na fase de impugnação, às folhas 46 a 58; depois na fase recursal, às folhas 72 a 83 [⁵].

É o relatório.



³ Despacho acostado à folha 96.

⁴ Na última folha consta o registro da distribuição mediante sorteio.

⁵ Na segunda juntada não se faz presente a antepenúltima folha do anexo, na qual consta tão somente a palavra "ANEXOS" (ver folha 56) e separa a ART das duas fotografias produzidas por satélite.

Voto Vencido

Conselheiro TARASIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 68 porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem móvel cuja suficiência foi aferida pela autoridade preparadora no despacho de folha 96 c/c intimação de folhas 88 e 89.

De início ressalvo: (1) toda a área de reserva legal⁶ reclamada na impugnação da exigência já foi acatada pelo órgão de julgamento da primeira instância administrativa; e (2) a glosa parcial da área ocupada com benfeitorias não é matéria litigiosa.

Preliminarmente, quanto à glosa parcial da área ocupada por benfeitorias, nada obstante não litigiosa, creio relevante a análise do ato administrativo de folhas 2 a 9 sob o aspecto formal.

Com efeito, o inciso III do artigo 10 do Decreto 70.235, de 7 de março de 1972, concede ao contribuinte o direito de conhecer a descrição do fato. A interpretação sistemática desse dispositivo legal, mormente à luz da Constituição Federal de 1988 e do artigo 2º da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 [7], inclui a motivação da exigência no conceito da descrição do fato.

Ademais, o princípio da motivação é postulado pelo princípio da legalidade, consoante lição de Celso Antônio Bandeira de Melo:

29. Deve-se considerar, também, como postulado pelo princípio da legalidade o *princípio da motivação*, isto é, o que impõe à Administração Pública o dever de expor as razões de direito e de fato pelas quais tomou a providência adotada. Cumpre-lhe fundamentar o ato que haja praticado, justificando as razões que lhe serviram de apoio para expedi-lo.⁸

No caso presente, há no demonstrativo de apuração do ITR expressa referência à glosa parcial da área ocupada com benfeitorias, mas a descrição dos fatos e o termo de verificação fiscal são omissos acerca dessa infração.

Portanto, entendo maculada por vício formal a parcela do lançamento inerente à glosa parcial da área ocupada com benfeitorias, que cerceia o direito de defesa por carência de motivação, requisito essencial, prescrito em lei.

⁶ Não havia área de utilização limitada declarada, conseqüentemente nenhuma glosa dessa natureza foi promovida no auto de infração objeto deste litígio.

⁷ Lei 9.784, de 1999, artigo 2º, *caput*: A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. [grifo do relator do recurso voluntário].

⁸ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 12. ed. rev. atual. e amp. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 40.

No mérito, a despeito das confusas razões recursais, é possível concluir que a lide remanescente é restrita à glosa parcial da área de preservação permanente pelo só efeito do artigo 2º do Código Florestal, 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 Florestal⁹ tudo o quanto diga respeito a tais áreas passíveis de exclusão.

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 da dita área de preservação permanente para dela afastar a incidência do tributo.

Ao perquirir qual a prova material essencial para o caso da área declarada e objetada, é fácil concluir que o Código Florestal cuida da área de preservação permanente 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, para as áreas identificadas com os parâmetros definidos no artigo 2º do Código Florestal, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, um documento com força probante para confirmar a existência da área de preservação permanente é o laudo técnico elaborado com observância da 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, o relatório técnico oferecido repetidas vezes¹⁰ se limita a apresentar duas fotografias coloridas produzidas por satélite¹¹ para descrever ao final:

5. Áreas dos Polígonos Delimitados

⁹ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

¹⁰ Relatório técnico oferecido na fase de impugnação, por fotocópias então acostadas às folhas 46 a 58, e na fase recursal, por fotocópias acostadas às folhas 72 a 83 e na versão original que compõe o anexo único.

¹¹ Fotografias acostadas às folhas 97 e 98 (fotocópias em preto e branco), às folhas 82 e 83, bem como nas duas últimas folhas do anexo único.

Área total delimitada pela poligonal topográfica: 2.566,1 ha.

Área de Preservação Permanente: 740,86 ha.

Áreas reflorestadas: 1.099,85 ha.

Áreas de mata nativa fora de Preservação Permanente: 725,39 ha.

Nenhuma informação existe nesse relatório técnico capaz de sequer insinuar a existência de identidade entre as reais características do imóvel rural ou de parte dele com os parâmetros definidos no artigo 2º do Código Florestal, vale dizer, “florestas e demais formas de vegetação natural situadas: ao longo dos rios ou de qualquer curso d’água [...]; nas nascentes [...]; no topo de morros, montes, montanhas e serras; nas encostas ou partes destas, [...]” etc.

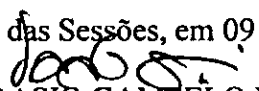
Com respeito ao § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, introduzido ao texto legal pela Medida Provisória 1.956-50, de 2000, e convalidado pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, registro, por oportuno, que ele deve ser interpretado em consonância com o artigo 144 do CTN, segundo 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.

Por consequência, 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 tributo¹². 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.

Com essas considerações, preliminarmente, declaro nula a parcela do lançamento inerente à glosa parcial da área ocupada com benfeitorias, por falta de motivação, e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário relativamente à glosa parcial da área de preservação permanente.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006


TARASIO CAMPELO BORGES

¹² 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).

Voto Vencedor

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator designado

A minha discordância quanto ao voto do ilustre relator se concentra em que considero plenamente aceitável o laudo técnico apresentado pela recorrente como prova de existência de área de preservação permanente, no que a área declarada como isenta excede a área de reserva legal averbada.

Conforme relatório lido em sessão pelo ilustre relator, a exigência fiscal foi realizada pelas glosas parciais das áreas declaradas a título de preservação permanente e área ocupada com benfeitorias. Esta sem motivação, pelo que a partir do voto do relator original, por unanimidade, se reconheceu a nulidade da glosa da área de benfeitorias indicada, sobre a qual não incide ITR, e quanto a área de preservação permanente acusou-se falta de apresentação de ADA do IBAMA ou Laudo Técnico elaborado por profissional competente habilitado com ART do CREA.

A lide que remanesceu após a decisão da DRJ, foi sobre a área declarada como isenta de ITR na porção que excede a 353,20 hectares, esta reconhecida na decisão recorrida como sendo de reserva legal, devidamente averbada.

Embora o ilustre relator original admita, com unanimidade do plenário desta Câmara, que é descabida a exigência de ADA como comprovação da área de preservação permanente, considerou que o relatório técnico trazido aos autos pelo contribuinte não seria capaz de comprovar a existência da área de preservação permanente declarada quanto ao imóvel em foco, porque somente explicita duas fotografias da área produzida por satélite e pela descrição sucinta do técnico, autor do laudo, de que há inclusa na área total do imóvel de 2.566,1 hectares, uma área de preservação permanente definida nos termos do art.2º da Lei 4.771/64, de 740,86 hectares, áreas reflorestadas de 1.099,85 hectares e áreas de mata nativa fora da área de preservação permanente de 725,39 hectares.

É, a meu ver, forçoso reconhecer que instado a comprovar documentalmente as informações declaradas ao fisco quanto à existência de áreas isentas do ITR, o contribuinte apresentou comprovação de averbação de 353,20 hectares de reserva legal e apresentou laudo técnico subscrito por profissional habilitado a identificar as áreas de preservação permanente descritas no Código Florestal, e pelo só efeito da lei, consideradas isentas do ITR.

A área de reserva legal foi acatada já na instância *a quo*, no entanto a área excedente declarada como isenta por ser de preservação permanente foi desconsiderada pela DRJ pela ausência de ADA do IBAMA, que todos aqui consideramos ser razão imprópria, e foi desconsiderada pelo relator original nesta Câmara porque considerou que o laudo técnico deveria ser mais minucioso em destacar as características da área de preservação permanente de forma a se aferir o seu enquadramento na descrição legal. É neste ponto precisamente que se concentrou nossa discordância quanto ao voto do eminente relator.



Não se pode deixar de registrar que a omissão do órgão fiscalizador em fazer diretamente, ou solicitar a outro órgão competente, por exemplo, o IBAMA, a realização de efetiva vistoria técnica do imóvel em meio a processo referente a reconhecimento de área de interesse ambiental isenta por decorrência de lei, fragiliza por demais o lançamento tributário. Não conheço argumento mais frágil do que afirmar, como sói acontecer com a administração tributária, que nesse tipo de processo não importa a materialidade. Neste, ou em qualquer outro processo administrativo fiscal, ou judicial, o que mais importa quase sempre é justamente a materialidade. Mormente quando o objeto é o reconhecimento da isenção, ou ao contrário, a determinação de tributação, pelo não reconhecimento de áreas definidas legalmente como isentas.

A autuação apenas glosou a área declarada como sendo de preservação permanente por falta de apresentação de ADA ou Laudo Técnico competente. Mas, na fase de impugnação o interessado apresentou laudo técnico subscrito por profissional habilitado, o que constitui prova aceitável das informações declaradas ao fisco. Aspecto recorrente nesses processos que tratam da tributação pelo ITR tem sido a falta de percepção para o fato de que nem o contribuinte, nem o IBAMA, nem a SRF podem interferir no conceito de área de preservação permanente pelo só efeito da lei, conforme previsto no art. 2º do Código Florestal. As áreas de interesse ambiental são conceituadas no Código Florestal e algumas delas são isentas do ITR por imposição legal. Nem as IN SRF, nem os atos normativos da COSIT têm o condão de alterar o conceito dessas áreas, não podem nem restringir nem ampliar tal conceito.

O §7º do art.10 da Lei 9.393/96 expressamente determina que para o fim de isenção do ITR são dispensáveis provas prévias por parte do declarante. Claro está que o fisco pode cobrar do declarante, no prazo para homologação do pagamento do ITR, eventualmente realizado com base na declaração, a apresentação de documentos comprobatórios das informações declaradas, mas isso foi feito pelo interessado conforme acima descrito.

Com isto se estabelece para a administração tributária o ônus de demonstrar eventual falsidade na documentação apresentada como comprobatória da declaração, e de modo lógico, a lei prevê que o falso declarante sujeitar-se-á ao pagamento do imposto sonegado e a sanções administrativas, civis e penais. É justamente neste ponto que o procedimento se ressentir da falta de iniciativa da SRF para buscar conhecer a materialidade que necessariamente envolve essa questão da isenção do ITR, seja diretamente por sua fiscalização, ou então por meio de outras entidades, como o IBAMA. Lembra-se, entretanto, que apenas um percentual insignificante de imóveis rurais cujos proprietários requereram ADA perante o IBAMA vem a ser efetivamente vistoriados.

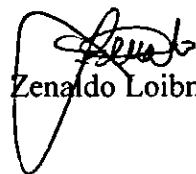
Nesse contexto, num eterno jogo de empurra entre a SRF e o IBAMA a administração pública negligencia a fiscalização do ITR, e se contenta de forma condenável a um procedimento burocrático no mau sentido da expressão, apenas interessado em verificar o cumprimento de requisitos inúteis, criados sem respaldo de lei, que teimam na rota do privilégio à forma em detrimento da substância, sem trazer nenhuma cooperação à diretriz constitucional de concretizar a função ambiental da propriedade, de tutelar o direito difuso e coletivo fundamental, previsto no art.225 da Carta Magna, de se gozar de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

No caso concreto, uma das partes na presente lide, o contribuinte, trouxe aos autos suas provas, a outra parte, a administração tributária, nada trouxe como prova contrária ao declarado e sustentado no laudo técnico apresentado.

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive mark, possibly reading 'Rafael'. The second signature is more legible, appearing to be 'Hosni'.

Pelo exposto, voto no sentido de excluir da tributação do ITR a área de preservação permanente comprovada no laudo técnico.

Sala das sessões, em 09 de novembro de 2006.



Zenaldo Loibman – Relator designado

