



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Recurso nº : 131.337  
Acórdão nº : 303-33.435  
Sessão de : 16 de agosto de 2006  
Recorrente : FADAH SCAFF GATTASS  
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 enquanto não consumada a homologação.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Área de interesse ecológico. Não-incidência.

Sobre as áreas de interesse ecológico comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal não há incidência do tributo, mas a legitimidade dessas áreas deve ser declarada por ato do órgão competente, federal ou estadual.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Área de Reserva legal

A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, devendo-se acatar a área comprovada em laudo técnico.

Recurso voluntário parcialmente provido.

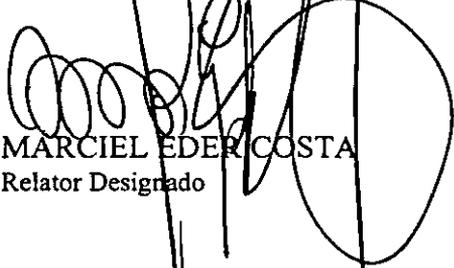
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a imputação relativa à área de reserva legal, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, relator, que negava provimento integralmente. Designado para redigir o voto o Conselheiro Marciel Eder Costa.

DM

Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Acórdão nº : 303-33.435

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
MARCIEL EDER COSTA  
Relator Designado

Formalizado em:

26 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fijúza, Nilton Luis Bartoli e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.



Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Acórdão nº : 303-33.435

## RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda 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 1998, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Fazenda Morro do Chapéu, NIRF 3.209.413-2, localizado no município de Corumbá (MS).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 25 e 27), a exigência decorre da glosa da área de utilização limitada declarada e não comprovada mediante a apresentação da matrícula do imóvel com a tempestiva averbação<sup>1</sup> da reserva legal nem exibição de documentos comprobatórios da existência de outras áreas de utilização limitada<sup>2</sup>.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 35 a 37, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

5.1 Reconhece que se equivocou ao declararar [sic] a área de reserva legal como 8.000,0 hectares, quando o correto seria apenas 20% da área total, conforme laudo técnico da TERRAPLAN;

5.2 A região do Morro do Chapéu é extremamente alagadiça, sendo que as terras ali existentes são de utilização muito limitada;

5.3 Não incidem impostos sobre áreas de reserva legal, de preservação permanente, ocupada com benfeitorias e inaproveitáveis;

5.4 A área de reserva legal só fora averbada posteriormente à declaração apresentada;

5.5 A área de fazenda sempre estivera inundada e seu aproveitamento nunca chegaria a 50%;

<sup>1</sup> Data da averbação da reserva legal: 12 de janeiro de 2001 (folha 10, verso).

<sup>2</sup> Diferença entre a área de utilização limitada e a área de reserva legal.

Processo n° : 10140.003726/2002-23  
Acórdão n° : 303-33.435

5.6 A área descrita como de utilização limitada em realidade constitui área inaproveitável e corresponde a 3.023,2 hectares;

5.7 Observadas as retificações teremos uma área tributável equivalente a 9.060,08 hectares com um grau de utilização de 90,76%, sendo o valor da terra nua de R\$ 268.178,75, ao qual se aplica a alíquota de 0,45%, chegando-se a um imposto de R\$ 1.609,09.

5.8 Alega também que, por já existir um processo (10108.000153/2001-00) que trata do mesmo assunto com referência ao mesmo imóvel e que não seria cabível outra atuação incidindo sobre o mesmo fato gerador.

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

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

#### ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E/OU UTILIZAÇÃO LIMITADA. TRIBUTAÇÃO

A área de Reserva Legal, para fins de exclusão do ITR, deve estar devidamente averbada à margem da matrícula do imóvel, à época do respectivo fato gerador do ITR.

#### ÁREAS IMPRESTÁVEIS

As áreas imprestáveis para a atividade produtiva somente poderão ser consideradas isentas para fins de ITR se declaradas de interesse ecológico, mediante ato do órgão competente federal ou estadual, conforme previsto no art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c", da Lei nº 9.393, de 1996.

#### Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário é interposto às folhas 79 a 81. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bem imóvel de folha 84.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 89.

Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Acórdão nº : 303-33.435

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume,  
processados com 90 folhas.

É o relatório.



Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Acórdão nº : 303-33.435

## VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator.

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 79 a 81, porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem imóvel que presumo suficiente em face do despacho de folha 89, originário do órgão preparador, sem manifestação em sentido contrário à suficiência da garantia oferecida.

Versa a lide sobre a glosa da área de utilização limitada. O contribuinte justifica a área declarada mediante oferecimento de prova de averbação à margem da matrícula do imóvel de área de reserva legal inferior àquela e posterior ao fato gerador do tributo e por meio de alegada existência de área inaproveitável correspondente à diferença entre as duas primeiras áreas referidas. Tudo isso matéria dependente da produção de prova documental.

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 imprestáveis e de reserva legal para delas afastar a incidência do tributo.

É certo que a Lei 9.393, de 1996, no seu artigo 10, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”, permite excluir da área total do imóvel, para fins de apuração do ITR, as áreas de reserva legal e aquelas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal.

Contudo, para as áreas imprestáveis, subordina esse direito à declaração de interesse ecológico firmada por órgão competente, federal ou estadual. Prova não produzida pela recorrente.

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

Processo n° : 10140.003726/2002-23  
Acórdão n° : 303-33.435

Em razão do vínculo traçado com o Código Florestal<sup>3</sup> pela Lei 9.393, de 1996, para tudo o quanto diga respeito à área de reserva legal, 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, ao determinar expressamente: “a reserva legal [...] deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]”<sup>4</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>5</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 no 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>6</sup> enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

<sup>3</sup> Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

<sup>4</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>5</sup> Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

<sup>6</sup> Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Acórdão nº : 303-33.435

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 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>7</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.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2006.

  
TARASIO CAMPÊLO BORGES – Relator



<sup>7</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 n° : 10140.003726/2002-23  
Acórdão n° : 303-33.435

### VOTO VENCEDOR

Parece inconteste, neste caso, que a área de reserva legal, estipulada em 3.020,82 hectares, constante no laudo técnico de fls. 14/16, existia e estava preservada, à época do fato gerador do tributo que aqui se discute.

A glosa da fiscalização deveu-se ao fato de que a Recorrente não procedeu a averbação tempestiva junto as matrículas dos imóveis.

Não obstante, tem-se como certo que a manutenção de uma área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) da área total do imóvel, no caso correspondente a 3.020,82 hectares, já estava prevista no Código Florestal, Lei n° 4.771, de 15/09/65, com suas posteriores alterações.

Portanto, independente de qualquer averbação em cartório, na matrícula do imóvel, é certo que a área de reserva legal de que se trata existia, fato que não é contestado na autuação, nem na Decisão singular, não obstante o contribuinte juntar laudo técnico que comprova a existência da respectiva área.

É fato inconteste que a falta da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel não desobriga o contribuinte de respeitá-la e, por conseguinte, aproveitar-se das deduções fiscais. (Precedentes do E. Segundo Conselho de Contribuintes).

No caso dos autos, a Recorrente não promoveu a exigida averbação junto a matrícula do imóvel, não obstante a existência fática da referida área.

Por tal motivo a fiscalização efetuou o lançamento sobre a respectiva área de reserva legal. Em momento algum questionou a existência de tal área e da sua preservação.

Ora, não se tem notícia, nestes autos, de que o Contribuinte tenha cometido qualquer infração à lei ambiental, que também estabeleceu a exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

Se houve algum descumprimento de norma pela Recorrente, em relação à questionada averbação na matrícula do imóvel junto ao R.G.I., ou mesmo a obtenção do ADA, no caso com incorreção, trata-se, efetivamente, de procedimento acessório, que não pode implicar, certamente, na imposição de tributo, multas punitivas, etc.

Não se pode desconhecer que a condição de "área de reserva legal" não decorre nem da sua averbação no registro de imóveis nem da vontade do contribuinte, mas de texto expresso de lei.

Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Acórdão nº : 303-33.435

Há que se levar em conta, ainda, que a sua averbação, logo em seguida à ocorrência do fato gerador indicado e bem antes da instauração do procedimento fiscal de que se trata satisfaz, plenamente, à exigência formulada pela fiscalização, decorrente das normas legais mencionadas, sobre procedimentos acessórios relacionados à questão.

Concluindo, o Laudo Técnico emitido por profissional, é prova suficiente para atestar que à época do fato gerador de que se trata existiam no imóvel, efetivamente, as áreas declaradas como de Preservação Permanente e de Reserva Legal.

Sendo assim, há que se excluir tais áreas da tributação, conforme estabelecido na legislação de regência, ou seja, Lei nº 9.393/96, a saber:

“Art. 10. ....

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

.....

II – área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

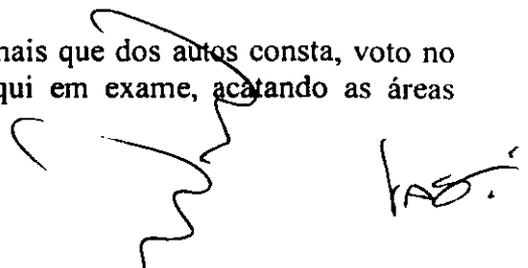
de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.” (destaques acrescentados)

...

§ 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.” (NR) (Alteração introduzida pela M.P. 2.166/67/2001)”

Existindo tais áreas, não tendo ficado comprovada qualquer falsa declaração do Contribuinte, há que se promover a apuração do ITR excluindo-se as mesmas da tributação, independentemente de qualquer procedimento acessório (averbação no Registro de Imóveis, emissão de ADA, etc.).

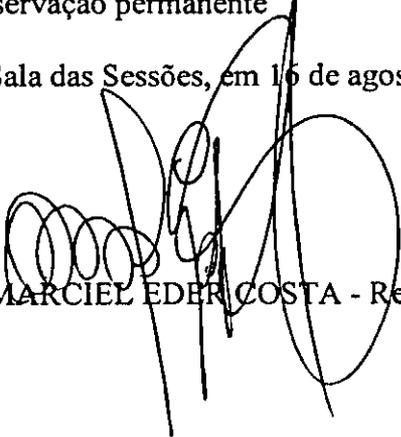
Diante do exposto e por tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso aqui em exame, acatando as áreas



Processo nº : 10140.003726/2002-23  
Acórdão nº : 303-33.435

constantes no laudo técnico de folhas 14/16, totalizando 3.020,82 como área de reserva legal e preservação permanente

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2006.

  
MARCIEL EDER COSTA - Relator Designado

*hzi*