



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

---

<b>Processo nº</b>	11040.001372/2002-73
<b>Recurso nº</b>	133.172 Voluntário
<b>Matéria</b>	IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
<b>Acórdão nº</b>	301-33.427
<b>Sessão de</b>	10 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	NELLY BARBOSSA KARAM
<b>Recorrida</b>	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1998

Ementa: Imóvel e área de Reserva Legal. Isenção reconhecida. Comprovação de área de reserva legal pelo registro da área.

AVERBAÇÃO TARDIA. Havendo averbação tardia da área definida como reserva legal, torna-se impossível ignorar a situação fática demonstrada e provada nos autos, motivo pelo qual se reconhece o benefício da isenção fiscal, ainda que retroativamente.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Presidente



  
SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Irene Souza da Trindade Torres e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve Presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

## Relatório

Cuida-se de impugnação de Auto de Infração, de fls. 58/64, no qual é cobrado o Imposto Sobre Propriedade Territorial Rural – ITR, relativo ao exercício de 1998, sobre o imóvel denominado “Fazenda Esplanada”, localizado no Município Estância Cerro Alegre - MS, com área total de 4.505,0ha, cadastrado na SRF sob o nº 2.055.119-3, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 70.781,01.

Segue na íntegra, para melhor abordagem da matéria, relatório processual apresentado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Campo Grande – MS, que passa a fazer parte deste:

*“Exige-se da interessada o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e a multa por informações inexatas na Declaração do ITR – DIAC-DIAT-1998 no valor total de R\$ 76.781,01, referente ao imóvel rural denominado Estância Cerro Alegre, com área total de 4.505,0ha, com número na Receita Federal – NIRF 2.055.119-3, localizado no Município de Piratini – RS, conforme Auto de Infração de fls 58 a 64, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam de fls. 60 e 62.*

*2. Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados na DIAC-DIAT-1998, a interessada foi intimada a apresentar, entre outros documentos: cópia da declaração e do recibo de entrega, certidão do Intito Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA ou de outros órgão ligados à Preservação Ambiental, laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo florestal e matrícula com averbação de reserva legal, fls. 04 e 05.*

*3. Em resposta foram apresentados os documentos de fls. 06 a 47, entre eles: uma carta de encaminhamento, laudo Técnico de avaliação e Utilização do imóvel rural, cópia do Ato declaratório Ambiental e das matrículas do imóvel.*

*4. Após a análise desses documentos a autoridade fiscal intimou novamente a interessada a apresentar outro laudo técnico com descrição detalhada da área de Preservação Permanente de 880,0hectares, acompanhado de mapa de levantamento planimétrico de sua localização, fls. 48 e 49.*

*5. Em atenção foi carreada aos autos a documentação de fls. 50 a 55, entre eles: ADA retificada e o mapa solicitado contendo a distribuição da área do imóvel.*

*6. Analisando esses novos documentos, a autoridade fiscal descreveu que a área de preservação permanente foi declarada 880,0hectares e alterada para 1.319,0ha, considerando o Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo e ambiental entregue ao Ibama e o ADA entregue no prazo legal. A área de utilização limitada, declarada com 1340,0ha, foi zerada, pois, o Laudo e o ADA apresentados dizem ser de reserva legal, porém, nas certidões atualizadas dos registros de imóvel*



*não constou averbação. A área de benfeitoria foi alterada dos 15,0ha declarados para 155,0ha, bem como os valores do imóvel e das culturas também foram alterados de acordo com o laudo.*

*7. Com base nas alterações apurou-se o crédito tributário em questão lavrando-se o Auto de Infração, cuja ciência à interessada, de acordo com o aviso de recebimento – AR constam carimbadas pelo correio duas datas, uma 03.12.2002 e ou 04.11.2002.*

*8. Tempestivamente, em 31.12.2002, o auto foi impugnado, fls. 67 a 69. Em resumo, após um breve relato do lançamento, alegou-se o seguinte:*

*8.1. Como na propriedade há extensa área coberta por área nativa, conforme demonstrado n mapa planimétrico e no laudo técnico anexos, pleiteia que seja assegurado o direito de excluir da área tributável 901,0ha correspondente a 20% da área total, havendo já adotado providências necessárias à averbação, conforme comprovam as cópias anexadas dos requerimentos entregues ao IBAMA e ao Registro de Imóveis de Piratini.*

*8.2. Em prol da pretensão invoca decisões do conselho de contribuintes e exarada em mandado de segurança, copiando que tratam do direito de considerar ao 20% de reserva legal, bem como de preservação permanente independentemente do ADA.*

*8.3. Diz que segundo esses entendimentos o direito de exclusão da área de reserva legal independe tanto de prévia manifestação da autoridade ambiental como da averbação no registro imobiliário, bastando a comprovação da existência de cobertura florestal na propriedade.*

*8.4. Pelo exposto, finaliza requerendo a alteração do lançamento como o compute da reserva legal de 901,0hectares, o que resultara no cancelamento da exigência do crédito tributário.*

*9. Instruem a impugnação, basicamente, os mesmos documentos anteriores apresentados, mais os referidos requerimentos de averbação, fls. 70 a 106.*

*10. Posteriormente, estando já os autos nesta delegacia, foram apresentadas cópias atualizadas das matrículas do imóvel constando as averbações da reserva legal providenciada em 27.05.2003, fls. 109 a 130 e, finalmente, em 21.01.2005, manifestou-se, novamente, a interessada requerendo a consideração do Conselho. Reproduziu algumas ementas daquele órgão, nas quais as reservas legais foram consideradas, independentemente da data da averbação, fls. 132 a 136.”*

Ato contínuo. Seguiu razões de voto do (a) Sr (a) Relator (a) da Delegacia da Receita Federal, de fls. 142/144, nos seguintes termos da Ementa:

**“ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

*Para considerar isenta, a área de reserva legal deve estar devidamente averbada na Matrícula do imóvel junto ao cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato declaratório Ambiental – ADA,*

*cujo requerimento deve ser protocolado, o qual tem como requisito básico a referida averbação.*

*Lançamento Procedente.”*

Razão pela qual, por unanimidade de votos, o lançamento foi julgado procedente e mantido o respectivo Auto de Infração. Considerou, em seu julgado, que as alterações efetuadas foram com base nos documentos apresentados nos autos, pela interessada, sendo, portanto, aumentada a dimensão da área de preservação permanente, conforme a legislação, e glosada a reserva legal por não estar regularizada com a averbação na matrícula do imóvel no ano base de lançamento, como também determinado por lei.

O impugnante, inconformado com o julgamento apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Campo Grande – MS, interpôs recurso voluntário de fls. 148-152.

Da análise atenta do presente recurso, nota-se que o Recorrente reafirmou seus argumentos de impugnação ao lançamento.

Deste modo, pugnou pela exclusão da área de reserva legal da área tributável, eis que estaria em completo desacordo com o entendimento deste Colendo Conselho, citando inúmeras ementas a seu favor. Tais julgados destacam a desnecessidade de apresentação de ADA e de averbação tempestiva no Registro de Imóveis para possibilitar a não-incidência tributária.

Por fim, postulou pelo cancelamento do crédito tributário apurado, sendo informado o falecimento da interessada e a habilitação processual dos seus herdeiros por meio do espólio, nos termos de fls. 154-156.

É o relatório.



## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Conheço do Recurso por preencher os requisitos legais.

Cuida-se de impugnação de Auto de Infração, de fls. 58/64, no qual é cobrado o Imposto Sobre Propriedade Territorial Rural – ITR, relativo ao exercício de 1998, sobre o imóvel denominado “Fazenda Esplanada”, localizado no Município Estância Cerro Alegre - MS, com área total de 4.505,0ha, cadastrado na SRF sob o nº 2.055.119-3, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 70.781,01.

Para se saber da tributabilidade do ITR sobre o imóvel em área de Reserva Legal, deve-se analisar a obrigatoriedade de averbação dessa área para concessão de isenção, ou mesmo, sua possível averbação tardia, em tempo posterior a ocorrência do fato gerador, nestes termos:

- a) *Se o imóvel, sendo considerado área de reserva legal está isento da obrigação tributária do Imposto Territorial Rural – ITR.*
- b) *Se necessário, conforme exigido da Receita Federal, averbação da reserva legal em Cartório de Registro de Imóveis, para possibilitar a referida isenção, nos termos do parágrafo 1, do artigo 12, do Decreto 4382, de 19 de setembro de 2002.*

Desta feita, resta saber, conforme a supracitada alínea “a”, se o imóvel, sendo considerado Reserva Legal, com declaração de interesse ecológico, está excluído da obrigação tributária, da incidência do ITR.

A doutrina, do porte do eminente ambientalista Paulo Affonso Leme Machado, anota o seguinte trecho:

*“A Lei 8.171, de 17.1.1991, que dispôs sobre política agrícola, estatui em seu artigo 104, que são isentas de tributação e do pagamento de Imposto Territorial Rural as áreas dos imóveis rurais consideradas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, previstas na Lei 4.771/65, com nova redação dada pela Lei 7.803/89.”*

*E arremata, citando o Prof. Mohamed Ali Mekouar: “judiciosamente aplicada à floresta, a política fiscal pode constituir um instrumento eficaz para sua conservação e gestão. Como pode, ao contrário, se privilegiar a maximização da receita, levar a superexploração e à regressão da floresta. Conciliar com esse fim as pretensões do fisco e os interesses da floresta não tem sido sempre uma tarefa fácil. Entretanto, a política fiscal pode contribuir para a proteção das florestas ao procurar o equilíbrio entre essas preocupações complementares” (Études em Droit de l’Environnement, Rabat, Éditions Okad, 1998).”<sup>1</sup>*

A lei 9393/96, também aponta neste sentido, consoante dispõe o artigo 10, § 1º, inciso II, alínea “b”:

<sup>1</sup> Direito Ambiental Brasileiro, 9ª Ed, Malheiros, 2001, pg. 720.



*“Artigo 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.*

*§1º Para efeitos da apuração do ITR, considerar-se-á:*

*(.....)*

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

*a) de preservação permanente e de reserva legal, prevista na Lei 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei 7.083 de 18 de julho de 1989.”*

Realmente, e sem maiores delongas jurídicas, pode-se considerar de plano, que a legislação concedeu isenção para áreas localizadas em Reservas Legais, que não pode recair tributação de ITR. E não poderia ser outro o entendimento, visto que o interesse defendido é o ecológico, pertinente a toda coletividade, que impede a incidência tributária sobre patrimônio de utilidade pública, cujo destino é dado no interesse exclusivo da Administração Pública, não mais do particular. Neste sentido:

*“As regras expropriatórias destinam os bens até então privados, por afetação tendo em vista o interesse público, para o patrimônio de cada uma das empresas. Toda a terra particular desapropriada terá o “domínio” transferido para as empresas criadas. A partir daí, independente da política de privatização empreendida, tais pessoas jurídicas passam a ser “proprietárias” (no sentido genérico do termo) das áreas destinadas à construção da rodovia, ferrovia ou reservatório de água, para aquelas finalidades específicas.”<sup>2</sup>*

Desta feita, da questão supracitada para o caso em apreço, tem-se que a área de Reserva Legal limita em muito o direito de propriedade do contribuinte, vez que fora destinado para finalidade específica de proteção integral do Meio Ambiente ecologicamente equilibrado, como coisa fora do comércio, em benefício da coletividade.

Poder-se-ia concluir ainda que, como coisa fora do comércio, sequer há valor da terra nua a ser apurado – VTN, visto que não tem valor patrimonial aferível, tornando, por óbvio, inominada, sem valor, a base de cálculo do ITR e aleijando sua regra matriz de incidência.

Nota-se, que à época dos fatos, o contribuinte já era titular do direito defendido no bojo destes autos, um dos motivos pelos quais, pôde citar jurisprudência a seu favor, inclusive, posicionamentos externados por este Colendo Terceiro Conselho de Contribuintes.

Atualmente, e com maior razão, dado ao avanço, a modernização, e a crescente defesa do Meio Ambiente pelo ordenamento jurídico positivo, tendo obviamente reflexos na área tributária, escancarou-se as razões do contribuinte e recorrente que se firma merecedor do direito postulado em âmbito administrativo.

Entendimento este, inclusive, acolhido pela legislação vigente, nos termos da MP 2.166-67, do ano de 2001, que aduziu o seguinte:

<sup>2</sup> Vieira, Maria Leonor Leite – e outros. Curso de Especialização em Direito Tributário. Forense. 2005. pg. 1109-1113.



*"Art. 3º O art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 10, § 1º, II -d) as áreas sob regime de servidão florestal.*

*§ 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)*

Outrossim, neste caso, mesmo não sendo necessária tal averbação, a contribuinte requereu-a e realizou-a, ainda que tardiamente, razão pela qual não se deve de modo nenhum ignorar a existência da Reserva Legal para fins de não incidência de ITR, conforme anotado as fls. 104-130. Observe-se a averbação junto à matrícula do imóvel, fls. 111.

Neste sentido, tem-se julgado da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos autos do Acórdão 301-31784, datado de 15.04.2005, nos seguintes termos da Ementa:

*Ementa: ÁREA DE RESERVA LEGAL.*

*A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR não está sujeita à averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador, por não se constituir tal restrição de prazo em determinação legal.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.*

*RECURSO A QUE SE DÁ PROVIMENTO PARCIAL PARA ADMITIR A ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBADA*

Há ainda nos autos, Ato Declaratório Ambiental – ADA, em que se atesta a existência de 901,0ha como sendo área de reserva legal, fls. 106, e a planta do imóvel com as demarcações das áreas de preservação ambiental, conforme fls. 55.

Posto isto, voto, no mérito, pelo **PROVIMENTO** do presente recurso voluntário, acolhendo-se integralmente o pedido postulado nestes autos, para considerar isenta a área localizada em Reserva Legal e anular o Auto de Infração de fls. 58-64, que não considerou a área de utilização limitada presente no imóvel, conforme fls. 61.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2006

  
SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora