



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

Processo nº 13116.001698/2003-86
Recurso nº 137.925 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão nº 303-35.584
Sessão de 14 de agosto de 2008
Recorrente ORLANDO VICENTE ANTÔNIO TAURISANO
Recorrida DRJ-BRASÍLIA/DF

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

Exercício: 1999

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). Não-incidência. Reserva legal.

Sobre a área de reserva legal não há incidência do tributo, mas a legitimidade da reserva legal declarada e controvertida deve ser demonstrada mediante apresentação da matrícula do imóvel rural com a dita área averbada à sua margem previamente à ocorrência do fato gerador do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

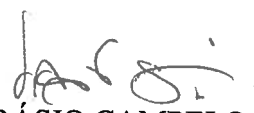
ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente, Relatora, Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli e Heroldes Bahr Neto. Designado para redigir o voto o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

ADP

AS


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES

Redator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro e Celso Lopes Pereira Neto.

Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, que passo a transcrever:

“Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi lavrado, em 28/11/2003, o Auto de Infração/anexos que passaram a constituir as fls. 01/08 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 1999, referente ao imóvel denominado "Fazenda Reunidas do Planalto", cadastrado na SRF, sob o nº 3776950-2, com área declarada de **20.915,0 ha**, localizado no Município de São João D’Aliança/GO.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **R\$289.919,42** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 31/10/2003 (**R\$206.915,49**) e da multa proporcional (**R\$217.439,56**), perfaz o montante de **R\$714.274,47**.

A ação fiscal iniciou-se em 23/05/2003, com intimação ao contribuinte (fls. 11/13) para, relativamente a DITR/1999, apresentar os seguintes documentos de prova: 1º - Certidão ou Matríc. Atualizada do Registro Imobiliário; 2º - laudo técnico, fornecido por engenheiro agrônomo ou florestal, com comprovante da anotação junto ao CREA, contendo a área de preservação permanente (informando-se a área e a descrição sucinta de cada tipo de terreno conforme classificado no Código Florestal) e a área ocupada e descrição de cada benfeitoria; 3º - Nota Fiscal de aquisição de vacinas ou Certidão expedida pela Inspetoria Veterinária da Secretaria Estadual de Agricultura constando a quantidade de animais existente durante o ano de 1998; e 4º - Laudo de Avaliação do Valor da Terra Nua do imóvel, conforme NBR 8799.

Em resposta, foram apresentados e juntados aos autos os documentos de fls. 14/51.

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/1999 (“extrato” às fls. 09/10) e da documentação fornecida pelo contribuinte, a fiscalização constatou, quanto à área de preservação permanente, dimensão maior do que a originariamente declarada, enquanto que, relativamente às benfeitorias, constatou, inversamente, área menor do que a informada na DITR/1999; no tocante à área de utilização limitada, considerou que não foi comprovada, em data anterior a 01/01/1999, a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel; e, por fim, quanto ao VTN, a autoridade fiscal desconsiderou o VTN informado na DITR/1999, em razão de não ter sido apresentado Laudo de Avaliação conforme preconizado na NBR 8799 da ABNT.

Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração, aumentando a área de preservação permanente, de 4.500,0ha para **6.205,3ha**, mas glosando integralmente a área

hst 3

declarada como sendo de utilização limitada (7.183,0ha) e, parcialmente, a área ocupada com benfeitorias (reduzida de 30,0ha para 3,0ha) além de alterar, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), instituído pela SRF, o Valor da Terra Nua (VTN) do imóvel, que passou de R\$ 965.336,00 (R\$ 46,15 por hectare) para R\$ 6.483.650,00 (**R\$ 310,00 por hectare**), com conseqüentes aumentos da área tributável/aproveitável, VTN tributável e alíquota aplicada no lançamento, disto resultando o imposto suplementar de **R\$289.919,42**, conforme demonstrado pelo autuante às fls. 02.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 03 e 06.

Da Impugnação

Cientificado do lançamento em 04/12/2003 (fls. 54), ingressou o contribuinte, em 02/01/2004 (ver carimbo de recepção às fls. 57), com sua impugnação, anexada às fls. 57/68, e respectiva documentação, juntada às fls. 69/91. Em síntese, alega e solicita que:

- transcreve o Auto de Infração, na parte atinente à “Descrição dos Fatos”;
- o procedimento adotado pela fiscalização, além de não se amoldar aos ditames da legislação que regula a matéria, não reflete, à luz da documentação carreada aos autos pelo impugnante, a realidade fática presente no caso concreto;
- conforme atesta a documentação ora juntada pelo impugnante – Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal e Laudo Técnico elaborado por Engenheiro Florestal credenciado junto ao CREA-DF sob o nº 3799, o imóvel de sua propriedade é constituído por várias glebas, denominado Fazendas Reunidas do Planalto, com área total de 22.024,479 hectares ou 4.550,5121 alqueires goianos, sendo explorada economicamente por pecuária de corte;
- demonstra, de forma discriminada, as glebas que compõem a referida área total e as áreas distribuídas do imóvel, a distribuição das áreas utilizadas, o cálculo do VTN e o cálculo do imposto (R\$ 1.917,44);
- no que diz respeito à área de utilização limitada, não há como negar que, para os fins a que se destina a reserva legal (preservação de florestas, matas e outras vegetações), a averbação, à margem de inscrição, não é só necessária como também obrigatória, pois irá permitir que seja efetuado o controle de sua destinação, sem possibilidade da ocorrência de possíveis alterações unilaterais;
- no entanto, transcreve o art. 10, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393/96 e conclui, à evidência do dispositivo legal, que: a lei autoriza a exclusão da base de cálculo da área destinada à reserva legal (no mínimo 20% da área total do imóvel); o texto legal não impõe qualquer condição ou restrição ao direito do contribuinte à mencionada exclusão; a averbação constitui procedimento meramente formal para fins de controle, sendo patente que a sua não efetivação não tem o condão de impedir o direito legalmente assegurado ao contribuinte, de

Justi 4

exclusão de área destinada à reserva legal, para fins de apuração do ITR; **o fato de a averbação ter sido procedida em exercício posterior não retira a condição de área destinada à reserva legal**, nos termos da legislação de regência;

- em que pese a averbação ter sido efetuada em exercício posterior, o impugnante adotou as devidas providências junto aos órgãos competentes, objetivando a comprovação da destinação de área em sua propriedade para reserva legal, no limite estabelecido em lei;

- da análise de toda a legislação que trata do ITR, verifica-se que a lei não estabelece qualquer vinculação, restrição ou exigência, no sentido de que para a apuração do ITR tenha de haver, necessariamente, a prévia averbação da área destinada à reserva legal, pelo menos até o limite estabelecido em lei;

- nem se diga que a exigência de averbação da reserva legal, à margem da inscrição, deve ser promovida anteriormente à data de ocorrência do fato gerador, e que tal exigência consta expressamente indicada no parágrafo 1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 2002 (Regulamento do ITR) porquanto tal argumento é flagrantemente destituído de fundamentação legal e jurídica que lhe dê suporte, padecendo o referido parágrafo de vícios de inconstitucionalidade, eis que, com o objetivo de regular o texto legal, extrapola o comando contido na Lei nº 9.393/96, vez que impõe uma exigência que o referido diploma legal não contém e dela não cogita, transcrevendo, para amparar sua alegação, ensinamentos do consagrado tributarista Roque Antônio Carraza;

- não poderia o Decreto nº 4.382/2002 estabelecer tal exigência sob pena de tornar-se nulo de pleno direito, por estar ferindo o princípio da hierarquia normativa que deve existir no ordenamento jurídico, sendo que, ainda que admitida a perfeição jurídica do normativo contido no § 1º, do art. 12 do referido Decreto, ainda assim a exigência ali estabelecida não seria aplicada ao caso concreto, tendo em vista tratar-se de fato ocorrido no ano de 1999, anteriormente, portanto, ao início da vigência do mencionado Decreto;

- a exigência de averbação prévia da reserva legal, no que pertine à área mínima fixada pelo ordenamento jurídico, para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, implica utilizar a tributação como instrumento de coação, como meio de forçar o proprietário a cumprir uma obrigação de natureza não tributária, o que, a toda evidência, contraria os mais comezinhos princípios de direito;

- no máximo, tal exigência poderia ser imposta àqueles que, por iniciativa própria, voluntariamente, manifestassem disposição de destinar, como reserva legal, área superior à mínima exigida por lei, vez que a área excedente à mínima necessitaria ter comprovação de sua efetiva destinação, para efeito de exclusão da base de cálculo do tributo;

- no tocante à área de preservação permanente, a autoridade lançadora considerou, de forma justa, a área de 6.205,3ha, constante do Laudo Técnico juntado aos autos pelo impugnante, inclusive mais favorável ao contribuinte, que declarara uma área de 4.500,0ha, não adotando, todavia, o mesmo critério

Insir 5

com relação ao item área de utilização limitada, eis que desconsiderou totalmente a área declarada pelo impugnante, sem, contudo, levar em conta a área de utilização limitada de 4.404,8ha, que também consta do Laudo Técnico, o que denota um critério de “dois pesos e duas medidas”;

- quanto ao tópico “área ocupada com benfeitorias”, a autoridade fiscal também laborou em flagrante equívoco, com prejuízo para o impugnante, na medida em que, desconsiderando a área de 30,0ha declarada, afirma textualmente: “Laudo apresentado informa área menor (3,0ha), que substitui o valor declarado”, restando evidente que a autoridade lançadora se utilizou de dado não contido no laudo apresentado, vez que ali se declara ser a área ocupada com benfeitorias equivalente a 60,0ha, e não os 3,0ha admitidos no cálculo da exigência;

- corroborando com o entendimento retro esposado, ainda que essa D. Instância Julgadora singular não venha de acolher, *in totum*, as razões apresentadas, o que se admite apenas por amor ao debate, a exigência deve ser reduzida como supedâneo em decisões precedentes dessa Delegacia de Julgamento, proferidas nos Processos nºs 13116.000915/2001-59 e 13116.001383/2002-58, decorrentes de autuações contra o ora impugnante, tratando de matéria idêntica, relativamente aos exercícios de 1997 e 1998, com transcrição de parte do voto condutor do Acórdão nº 07.260/2003;

- no caso concreto, tratando-se do mesmo contribuinte, mesma documentação e mesmos dados apontados pela fiscalização nos processos acima referenciados, a Fiscalização não mais poderia ter efetuado lançamento relativamente a exigências que já foram objetos de cancelamento por parte dessa Delegacia de Julgamento, requerendo seja a exigência reduzida em face da jurisprudência firmada nessa Delegacia, conforme os Acórdãos mencionados e transcritos;

- por fim, requer seja o lançamento contestado considerado improcedente, arquivando-se, por consequência, o Auto de Infração lavrado.

Posteriormente, foram juntados, às fls. 94/122, novos documentos, os quais, não obstante o teor do Despacho de fls. 95, foram apresentados, em verdade, para fazer prova dos dados cadastrais relativos à DITR/2000 relativa ao mesmo imóvel, que também foi objeto de Auto de Infração, processo administrativo nº 13116.000974/2004-70, razão pela qual tal documentação foi desentranhada e juntada a este último processo, permanecendo, no processo ora apreciado, de nº 13116.001698/2003-86, as correspondentes cópias, consoante Despacho de fls. 124.”

Analisando os fundamentos da impugnação, decidiram as autoridades julgadoras de 1ª Instância pela manutenção em parte da exigência, conforme se extrai da leitura da ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.
A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar

hst 6

averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

DO VALOR DA TERRA NUA. Por falta de documentação hábil demonstrando, para o imóvel, valor fundiário diverso do arbitrado pela fiscalização com base no SIPT, resta incabível a alteração do lançamento no que tange a este dado cadastral.

DA ÁREA TOTAL, DISTRIBUÍDA E UTILIZADA DO IMÓVEL. Com base nas provas documentais constantes dos autos, cabe alterar a área total, a área ocupada com benfeitorias e a área utilizada para pastagens do imóvel.

Lançamento Procedente em Parte.

Ciente do conteúdo do *decisum*, mais uma vez irresignado, compareceu o recorrente perante este Terceiro Conselho de Contribuintes postulando pela reforma da decisão *a quo*, arguindo que apesar da averbação da reserva legal ter sido efetuada posteriormente, todavia adotou as devidas providências junto aos órgãos competentes; que a lei 9.393/96 não estabelece nenhuma condição ou exigência de averbação prévia de área destinada a reserva legal para fins de apuração de ITR; que o decreto 4.382/2002, não se aplica ao caso concreto, tendo em vista tratar-se de fato ocorrido no ano de 1999; que não tem respaldo constitucional, o equivocado entendimento do Julgador de 1ª Instância de que, na esfera administrativa, o aplicador da lei, no exercício da função judicante, seria incompetente para considerar ineficaz texto de lei que ofenda princípios constitucionais, tal fato constitui violência ao Estado de Direito. Por fim, requer que o ato administrativo de lançamento seja declarado nulo de pleno direito e, no mérito, o lançamento contestado seja considerado improcedente.

Instrui o Recurso Voluntário, dentre outros documentos, Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (fls.162).

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE, Relatora

Por conter matéria deste E. Conselho e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, tempestivamente, interposto pelo Contribuinte.

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Contribuinte, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, exercício de 1999, relativo ao imóvel denominado “Fazendas Reunidas do Planalto”, localizado no município de São João D’Aliança, Estado de Goiás, cadastrado na SRF sob o nº.3776950-2, no valor de R\$ 289.919,42 (duzentos e oitenta e nove mil, novecentos e dezenove reais e quarenta e dois centavos), acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 714.274,47 (setecentos e catorze mil, duzentos e setenta e quatro reais e quarenta e sete centavos).

No caso “*in concretum*”, a fiscalização constatou, quanto à área de preservação permanente, dimensão maior do que a originariamente declarada, aumentando a área de preservação permanente de 4.500,ha para 6.205,3 ha, todavia, considerou que não foi comprovada em data anterior a 01/01/1999 a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, glosou integralmente a área de utilização limitada, considerou parcialmente a área ocupada com benfeitorias (reduzida de 30,0ha para 3,00ha); por fim alterou o Valor da Terra Nua do imóvel, que passou de R\$46,15 por hectare para R\$310,00 por hectare, em razão de não ter sido apresentado Laudo de Avaliação nos termos da NBR 8799 da ABNT.

A Colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Campo Grande (MS), julgou procedente o lançamento em parte, entendendo que ficou comprovada, através de Laudo Técnico apresentado pelo Contribuinte, a existência na propriedade de uma área ocupada com benfeitorias de 60,0ha; alterou a área total do imóvel de 20.915ha para 22.024,4ha, bem como as áreas declaradas como utilizadas para pastagens de 9.002,0ha para 11.212,2ha, considerando a existência de gado suficiente para ocupar referida área; reduziu o imposto complementar de R\$ 289.919,42 para R\$ 145,200,16, aplicando multa de 75% e juros de mora.

Inicialmente, cumpre destacar, verifica-se que o fato controverso da presente questão cinge-se, essencialmente, à exclusão da área de reserva legal como condição para redução da área tributável.

Nesse ponto, cabe esclarecer que, no que tange ao Valor da Terra Nua (VTN) considerado no lançamento, há de observar-se, que, o Recorrente, quando da interposição do Recurso Voluntário, não se manifestou sobre o assunto. Logo, deixo de apreciar tal matéria em razão desta não ter sido objeto do Recurso interposto pelo contribuinte.

Na espécie, da análise das peças processuais que compõe a lide ora em julgamento, extraio o entendimento, de que assiste razão o Recorrente quanto à exclusão da

área de utilização limitada / reserva legal de tributação do Imposto Territorial Rural -ITR, pois há nos autos provas suficientes para o provimento do presente recurso no que pertine à matéria.

Em princípio, faz-se mister salientar, que para efeito de apuração do Imposto Territorial Rural, a Lei nº 8.847 de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem isentas as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965. Assim vejamos:

Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994.

“Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I – de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989;

II – de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual – e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;

III – reflorestadas com essências nativas.”

Por sua vez, a Lei nº 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. O art. 10 da Lei nº 9.393 determina:

“Art.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 de 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, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro e 1965, com a redação dada pela nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) 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 na alínea anterior;

(...)

No que concerne à declaração, dispõe o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96:

§ 7º. “ A declaração para fim de 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”.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, cabe registrar, que a legislação de regência estabelece ser o ITR lançado por homologação. Na verdade, a lei autoriza a apresentação de declaração de áreas isentas sem autorização de prova prévia. Contudo, a fiscalização da SRF está autorizada legalmente a requerer a documentação comprobatória da existência de tais áreas, enquanto não decorrido o prazo decadencial.

No caso vertente, conforme já relatado, a glosa da área declarada como de “Reserva Legal” deveu-se ao fato “da não apresentação de certidão do cartório de registro de imóveis que comprove sua averbação, à margem da matrícula do imóvel, em data anterior à 01/01/1999”.

Nesse contexto, insta consignar, na presente questão, a existência da Área de Reserva Legal parece inconteste, pois, ao compulsarmos os autos do processo, observa-se, às fls.17, Certidão de Registro Público onde consta averbada a área de reserva legal no total de 4.404,89 ha.

Destaque-se ainda, coexistem nos autos “**Laudo Técnico**” (fls.41/45), identificando as áreas de preservação permanente e reserva legal, bem como, outros documentos idôneos, pertinentes, atestando a situação do imóvel, tais como **Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal** (fls.34), **Cópia do Ato Declaratório Ambiental protocolado junto ao IBAMA** (fls.113), **Memorial Descritivo da Área de Reserva Legal** (fls.35/40) dentre outros.

No caso que se cuida, conforme se verifica, a Fiscalização em nenhum momento questionou a existência e o estado das reservas preservacionistas, buscou tão somente a comprovação do cumprimento de obrigação prevista na legislação referente às áreas de que se trata para fins de exclusão da tributação.

Todavia, cotejando-se os fatos colhidos e apreciados neste processo, infere-se com clareza a existência no imóvel tanto das áreas de preservação permanente como de utilização limitada / reserva legal.

Quanto à necessidade de averbação da área de reserva legal, prevista no § 20 do art. 16 da Lei nº 4.771/65, com nova redação dada pela Lei nº 7.803/89, cabe mencionar que, no âmbito desta Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, há precedentes, no sentido de ser dispensável a averbação da área de reserva legal à margem do registro no Cartório competente, quando o contribuinte a comprove por outros documentos idôneos.

Nesse sentido, veja-se o Acórdão de nº 303-32195, da lavra do Conselheiro Zenaldo Loibman, *in verbis*:

“ITR/1997. NÃO AVERBAÇÃO DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL. FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA. A isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Regime de Imóveis. A exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. No caso concreto foi demonstrada e admitida pela decisão recorrida a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente através de provas documentais reconhecidas como idôneas. RECURSO PROVIDO.”

Desta forma, independente de qualquer averbação em cartório na matrícula do imóvel, em data anterior à 01/01/1999, é certo que a área de reserva legal de que se trata existia, fato este que não é contestado na autuação.

Ressalte-se, no que tange a área de reserva legal, o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com suas alterações posteriores, determina a manutenção de uma área de, no mínimo de 20%(vinte por cento) da área total do imóvel rural.

Portanto, 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.

Diante dessas considerações, voto no sentido de DAR PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, a fim de considerar a existência no imóvel da área de 4.404,89ha de reserva legal.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2008


VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE - Relatora



Voto Vencedor

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Redator

A lide, conforme relatado, é restrita à glosa da área de utilização limitada (reserva legal) declarada, 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 Florestal¹ 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 reserva legal para dela afastar a incidência do tributo.

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

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.

¹ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

² 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.



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 inexistência de propriedade imobiliária³ 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 será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies⁴ enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

A propósito da carência de regulamentação da Lei 7.803, de 18 de julho de 1989, nada obstante categoricamente determinada no seu artigo 2º, entendo que a vigência da norma jurídica não está necessariamente condicionada à expedição do regulamento pelo poder executivo federal. A averbação da reserva legal é um dos exemplos de aplicação da lei independentemente da existência do decreto regulamentador.

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 só 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 tributo⁵.

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

⁴ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

⁵ 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).



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 14 de agosto de 2008


TARASIO CAMPELO BORGES- Redator