



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

---

<b>Processo n°</b>	13971.002982/2003-90
<b>Recurso n°</b>	131.319 Voluntário
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Acórdão n°</b>	303-33.266
<b>Sessão de</b>	20 de junho de 2006
<b>Recorrente</b>	HORST GERHARD PURNHAGEN
<b>Recorrida</b>	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

---

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR. ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO.

A comprovação da área de utilização limitada para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente da sua prévia averbação no cartório competente, bem como é inadmissível a autuação fiscal baseada tão somente na não comprovação da área de preservação permanente através da apresentação do Ato Declaratório Ambiental, uma vez que seu reconhecimento pode ser feito por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas inclusive a sua averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, procedida em data posterior à ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Maria Regina Godinho de Carvalho (suplente) e Tarásio Campelo Borges, relator, que negavam provimento. Designada para redigir o voto a Conselheira Nanci Gama.

*ADP* *Int. J.*



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



NANCI GAMA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Zenaldo Loibman, Marciel Eder Costa e Nilton Luiz Bartoli.



## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira 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 1999, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Condomínio, NIRF 4.720.552-0, localizado no município de Taió (SC).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 27 e 33 a 36), 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 do Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 38 a 65, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

4.1 A autoridade fiscal, sem tecer quaisquer considerações acerca dos documentos apresentados, simplesmente glosou a área declarada como de utilização limitada, sem descrição dos fatos;

4.2 Não ficou clara a razão da glosa, através da leitura da descrição dos fatos ensejadores da autuação, apenas pode imaginar, como hipótese, que o seu fundamento estaria na falta dos atos declaratórios expedidos pelo IBAMA;

4.3 O lançamento é nulo, devido a ausência de fundamentação;

4.4 O art. 142 do CTN diz que o lançamento é um ato administrativo, vinculado, que visa a estrita aplicação da lei tributária nos casos em que estão devidamente configurados os fatos previstos na hipótese de incidência;

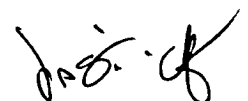
4.5 Para o ato administrativo ser válido será necessário que a autoridade administrativa fundamente e demonstre a ocorrência de seus pressupostos, que são requisitos para a autuação estatal;

4.6 A Lei 9.393/1996, destaca que a declaração para fins de isenção do ITR não está sujeita a prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multas previstos nesta lei, caso fique comprovado que sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis;

4.7 A autoridade fiscal desconsiderou os documentos apresentados bem como as informações contidas na DIAT/1999, afrontando assim, a legislação pátria, a qual exige que o ato administrativo de lançamento seja devidamente fundamentado, sob pena de nulidade;

4.8 O art. 10 da Lei nº 9.393/1996, com a redação dada pela Medida Provisória nº 1.959-54/2000, reza que: A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a", e "d" do inciso II, § 1º, do referido artigo, não está

<sup>1</sup> Data da averbação da reserva legal: 21 de junho de 2000.



sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, este apenas, fica responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos em lei, caso fique comprovado informações inexatas, inverídicas, sem prejuízo de outras sanções;

4.9 Está privado da utilização da área em questão desde a emissão das leis ambientais de proteção da mata atlântica, sob pena de ser autuado pelo órgão competente, ocorre que veio a registrar (proceder a averbação) no ano de 2000. Não se pode privilegiar o acessório em detrimento do principal, ou seja, ter uma simples formalidade (averbação) como o fato principal e ignorar a realidade fática [sic]

4.10 Além de não fundamentar o ato administrativo de lançamento e não comprovar a ocorrência dos pressupostos de fato configuradores da obrigação tributária indevidamente exigida, a autoridade fiscal simplesmente ignorou os princípios de legalidade e da verdade real. Ao glosar, simplesmente presumiu (sem corroborar) em total afronta a lei, que a área de 1.063,60 hectares é aproveitável e desprovida de benfeitorias, sem, no entanto, juntar qualquer elemento comprobatório. E, pior, além disso, presumiu que o grau de utilização da mesma é de 0,0%, tributando o imóvel rural pela alíquota máxima;

4.11 Não está aproveitando e explorando o imóvel rural por estar impedido pelo poder público federal, não é justo nem moral que este mesmo poder venha cobrar tributo por um fato (não aproveitamento) por ele mesmo provocado;

4.12 Cita ementas do Conselho referentes à isenção do ITR de áreas de preservação permanente e de reserva legal;

4.13 A legislação ambiental diz que é proibido o corte na mata atlântica, bem como do código florestal;


4.14 Foi considerado o laudo para a área de preservação permanente e ignorado para a reserva legal;

4.15 A exigência do Ato Declaratório Ambiental tem um histórico bastante confuso e sua exigência é totalmente ilegal;

4.16 A exigência da averbação da reserva legal é considerada outra intromissão descabida, matéria disciplinada no Código Florestal e sua execução racional já foi prevista num dispositivo especial da lei agrícola: o proprietário rural que não pretende desmatar, explorar a floresta ou, de qualquer modo, suprimir vegetação nativa, não está obrigado a proceder a averbação para usufruir a isenção do ITR, haja vista que a reserva legal já existe no plano fático, devendo assim o benefício da isenção ser concedido como medida de estímulo;

4.17 A multa aplicada tem caráter confiscatório, devido ao seu elevado percentual, com manifesta ofensa ao artigo 150, V, da Constituição Federal, portanto, não há como subsistir, devendo ser excluída do auto, ou, então, alternativamente, reduzida, na pior das hipóteses, a 2%;

4.18 Houve inclusão de um significativo valor a título de juros de mora, tendo sido estes calculados mediante a aplicação da taxa Selic, de conformidade com a determinação do artigo 61, parágrafo 3º, da lei nº 9.430/96, porém, estes não poderão ser mantidos, devido ao caráter remuneratório e não moratório;

Jnsi. 

4.19 Diante da ilegalidade do lançamento fiscal, que além de infundado, está desprovido de prova e motivação, não resta ao eminente julgador da presente impugnação outra alternativa, senão anular e/ou julgar improcedente a notificação fiscal;

4.20 Requer que a impugnação seja recebida e considerada provada, para efeito de ser cancelado o auto de infração, ou, alternativamente, reduzida a área tributável, com a conseqüente aplicação da alíquota correspondente em função do grau de utilização, e/ou, ainda, ser reduzida a multa e excluída a taxa Selic [sic]

4.21 Requer, ainda, caso não sejam acolhidas as alegações a realização de perícia técnica, com o intuito de comprovar a impossibilidade legal e administrativa de utilização de fração do imóvel considerada pela autoridade notificante como área aproveitável; bem como avaliar o real valor da terra nua;

4.22 A prova pericial, de natureza técnica florestal, destina-se à comprovação da exatidão das declarações prestadas pela impugnante, corroborando o laudo técnico já realizado, além do reconhecimento de que as áreas de reserva legal e de utilização limitada estão cobertas por vegetação que integra a mata atlântica [sic]

4.23 Por último, requer, a produção de todas as provas em direito admitidas, principalmente a documental, relativas a documentação do imóvel em questão que se encontra junto ao IBAMA.

Instruem a peça impugnativa: laudo técnico e respectiva ART, ambos por fotocópia com autenticidade aferida por tabelião de notas.

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

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1999

Ementa: PROVA PERICIAL

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, somente, quando entendê-la necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Constitucionalidade de Lei

As autoridades e órgãos administrativos não possuem competência para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – 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 e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental – ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado, o qual tem como requisito básico a referida averbação.

### ÔNUS DA PROVA – DECLARAÇÃO

Ônus da prova de informação constante de declaração apresentada cabe ao declarante.

### MULTA DE OFÍCIO – JUROS – TAXA SELIC

A obrigatoriedade da aplicação da multa de ofício, nos casos de informação inexata na declaração, e os acréscimos do imposto com juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC decorrem de lei.

### Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário é interposto às folhas 100 a 131. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bem imóvel de folhas 147 e 148.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 153.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 154 folhas.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 100 a 131, porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem imóvel que presumo suficiente em face do despacho de folha 153, originário do órgão preparador, sem manifestação em sentido contrário à suficiência da garantia oferecida.

No mérito, conforme relatado, a lide é restrita à glosa da área de utilização limitada (reserva legal), 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 Florestal<sup>2</sup> tudo o quanto diga respeito a tais áreas excluídas.

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 [...]”.

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.



<sup>2</sup> Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

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>3</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 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 somente será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies<sup>4</sup> enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

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 ato da declaração do tributo<sup>5</sup>. Todavia, por imposição das regras traçadas no Código Tributário Nacional, para exercer influência na apuração do tributo, não pode haver dispensa de comprovação da veracidade dos fatos nem da constituição definitiva das situações jurídicas na data da ocorrência do fato gerador.

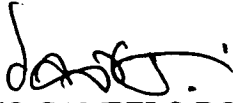
<sup>3</sup> Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

<sup>4</sup> Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

<sup>5</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).

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2006



TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

## Voto Vencedor

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão central cinge-se ao não reconhecimento pela DRJ de Campo Grande - MS da área de utilização limitada/reserva legal declarada, sob o argumento de que não foi comprovado o cumprimento da exigência legal de apresentação do ADA junto ao IBAMA e da averbação da referida área.

Inicialmente, cumpre-me ressaltar que a exigência fiscal pauta-se no Princípio da Verdade Material, que deve necessariamente informar a atuação da Receita Federal nos procedimentos de lançamento, bem como o próprio processo administrativo fiscal, em todas as suas instâncias.

Assim, deve ser considerada válida a comprovação da existência de área de reserva legal por meio de Laudo Técnico ou de outras provas documentais, inclusive a sua averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, mesmo que procedida em data posterior à ocorrência da fato gerador.

A referendar o que ora se afirma, transcreve-se as seguintes ementas deste Terceiro Conselho de Contribuintes:

*"EMENTA: ITR. EXERCÍCIO 1997. ÁREA DE RESERVA LEGAL. Havendo a necessária averbação à margem da inscrição da matrícula no registro de imóveis competente da reserva legal mesmo a destempo, faz jus o contribuinte à isenção decorrente de lei e com base no princípio da verdade material. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."*  
*(Terceiro Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Recurso Voluntário 126061, sessão de 11/11/04)*

*ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL)*  
*A comprovação da área de reserva legal para efeito de sua exclusão da base de cálculo do ITR, não depende exclusivamente de seu reconhecimento por meio de ADA e de prévia averbação à margem da matrícula de registro do imóvel no cartório competente, uma vez que sua efetiva existência pode ser comprovada por meio de Laudo Técnico e outras provas documentais idôneas. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO (Terceiro conselho de contribuinte, Primeira Câmara, Recurso Voluntário 133125, sessão de 19/10/06 – grifou-se)*

*"ITR/1997. PROTOCOLO DO ADA. AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. A inusitada pretensão das IN SRF 47/97 E 67/97 de erigir o protocolo de requerimento de ADA perante o IBAMA, como comprovação da exigência da área de uso limitado, é execrável, primeiro porque nada comprova, segundo porque do requerimento constam tão-somente as informações prestadas pelo interessado, que não tem maior relevância do que a declaração prestada à SRF via DITR.*

*Handwritten signature and initials.*

*A glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal pela fiscalização não se deu porque duvidasse da sua efetiva existência na data do fato gerador do ITR/97 ou mesmo antes dessa data, mas simplesmente porque o requerimento do ADA ao IBAMA se deu após o prazo especificado pela SRF, bem como a área de reserva legal não se encontrava averbada no Cartório de Registro de Imóveis na data da ocorrência do fato gerador do tributo. Não há sustentação legal para exigir nem uma coisa nem outra como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. Não se admite sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR. Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definição na Lei 4.771/65 (Código Florestal). O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de imóveis. No caso concreto foi demonstrado a existência da área de reserva legal e da área de preservação permanente por meio de Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, Termo de Compromisso perante o IBAMA EM 1996 e outras provas documentais, inclusive a obtenção de ADA em 1998 e a averbação à margem da matrícula do imóvel procedida em 2002. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.” (Terceiro conselho de Contribuinte, Terceira Câmara, Recurso Voluntário 127540, sessão de 11/11/04 – grifou-se)*

No caso em tela, o contribuinte para comprovar a existência da área de reserva legal declarada apresentou as Certidões dos imóveis devidamente registrados e Laudo Técnico assinado por engenheiro devidamente inscrito no CREA, com ART e averbação à margem da matrícula do imóvel de referida área, realizada em julho de 2000.

A exigência fiscal constituída contra o contribuinte decorreria tão somente do fato do mesmo não encontrar-se em dia, no momento da autuação, com as obrigações formais relativas à área glosada. Não há embasamento legal que justifique a cobrança de imposto por rejeição das áreas isentas de tributação declaradas pelo contribuinte, devido a ausência de documentos que declarem sua existência, não obstante a fiscalização reconhecê-las materialmente.


Nesse sentido, o contribuinte apresentou elementos probatórios sólidos o suficiente para comprovar que a área objeto de “glosa” se enquadraria como sendo de utilização limitada/reserva legal, razão pela qual torna-se imperiosa a procedência do recurso ora em análise.

Por todo o exposto, tendo por fundamento os argumentos apresentados, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso para reformar a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande - MS, excluindo a “glosa” da área declarada como sendo de reserva legal, para efeito de apuração do crédito tributário suplementar.

*AS.*

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2006

  
NANCI GAMA – Relatora Designada

