



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA


Processo nº : 10620.000665/2004-10
Recurso nº : 132.715
Acórdão nº : 303-33.437
Sessão de : 16 de agosto de 2006
Recorrente : V&M FLORESTAL LTDA.
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL). A teor do artigo 10, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória n.º 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS AS ÁREAS DE RESERVA LEGAL.

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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, relator. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.

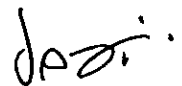

ANÉLISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator Designado

Formalizado em:

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

DM



RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Brasília (DF) que julgou procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido no dia 1º de janeiro de 2000, bem como juros de mora equivalentes à taxa Selic e multa proporcional (75%, passível de redução), inerentes ao imóvel denominado Fazenda São Jerônimo, NIRF 631.175-0, localizado no município de João Pinheiro (MG).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 3, 7 e 8), a exigência decorre da glosa da área de utilização limitada declarada e não comprovada mediante a apresentação da matrícula do imóvel com a tempestiva averbação¹ da reserva legal.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 34 a 41, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- a falta de averbação não altera a realidade de que a empresa possui áreas de reserva legal, de grande interesse ecológico e que vêm sendo preservadas, já que nenhuma atividade é nelas desenvolvida; transcreve trecho extraído do Manual de Instruções para Preenchimento do ADA de 1997, bem como o art. 1º do Código Florestal;

- o importante, quando se fala em isenção do ITR, é a existência da área preservada, não passando a sua averbação de mera formalidade;

- as averbações feitas em 06/06/2001, reconhecidas e citadas no auto de infração, provam a efetiva existência de tal área antes de 01/01/2000, pois não se cria uma "floresta" de um dia para o outro;

- a lei que confere a isenção deve ser interpretada pelo método lógico final, de acordo com a vontade do legislador: - preservar áreas naturais deixando um ambiente saudável e duradouro para as próximas gerações; dessa forma, a isenção vem para incentivar um maior número de áreas preservadas; se não, por que mantê-las?; [sic]

¹ Data da averbação da reserva legal: 6 de junho de 2001.

Processo n° : 10620.000665/2004-10
Acórdão n° : 303-33.437

- considerando-se que as florestas são bens de interesse comum a todos os habitantes do país (artigo 1º do Código Florestal), que todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado (Constituição Federal de 1988, artigo 225, "caput") e observadas as disposições contidas no artigo 217 da Lei 6.015/1973, temos que qualquer pessoa deverá provocar a averbação da área de interesse ecológico, de forma que a falta de averbação (hoje já suprida) não é responsabilidade apenas da contribuinte, mas de todo o cidadão e, principalmente, do Ministério Público, corroborando seu entendimento com jurisprudência do TJSP;

- também, fica impugnada a multa proporcional e os juros de mora cobrados, já que a declaração do ITR não foi entregue fora do prazo nem continha inexatidões ou fraudes, nos termos da Lei 9.393/1996;

- não se pode apenar a requerente por ter averbado posteriormente a referida área, já que sempre atingiu o objetivo da lei: - a preservação das florestas e matas.

- nesse sentido, tece comentários sobre decisão do Conselho de Contribuintes, que deu provimento a seus recursos em outros processos (fls. 56/69), tendo o fim teleológico da lei sido obtido; também, transcreve ensinamentos de Maria Helena Diniz, além do art. 11 da Lei nº 8.847/1994 e do art. 10 da Lei 9.393/1996, argüindo a tese de que a área de reserva legal só poderia ser glosada por meio de prova material de sua inexistência, não apresentada pela SRF.

Por fim, requer a impugnante que o auto de infração seja julgado improcedente e, em consequência, seja extinto o crédito fiscal, bem como a multa e os juros moratórios, que o acompanham.

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

DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.

Para ser excluída da tributação, a área de reserva legal deveria estar averbada à margem do registro imobiliário do imóvel, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação pertinente.

DA MULTA E DOS JUROS DE MORA.

forzi

Processo nº : 10620.000665/2004-10
Acórdão nº : 303-33.437

Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração do ITR, cabe exigí-lo juntamente com a multa e os juros aplicados aos demais tributos.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Brasília (DF), recurso voluntário é interposto às folhas 84 a 94. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

Instrui o recurso voluntário, dentre outros documentos, o arrolamento de bem imóvel de folha 95.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou os autos para este Conselho de Contribuintes no despacho de folha 112.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 113 folhas.

É o relatório.

Inst.



VOTO VENCIDO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 84 a 94, porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem imóveis cuja suficiência foi aferida pela autoridade preparadora.

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 Florestal² 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.

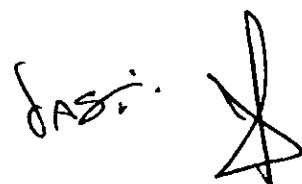
Logo, no caso concreto, ocorrido o fato gerador do ITR, sendo exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto não consumada a homologação, o ônus da prova da veracidade de suas declarações, sempre que provocado pela administração tributária deve o contribuinte comprovar a existência 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 [...]”³.

² Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

³ 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.

JAS. 

Processo nº : 10620.000665/2004-10
Acórdão nº : 303-33.437

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 imobiliária⁴ 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 espécies⁵ 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.

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

⁵ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

JAS. 

Processo nº : 10620.000665/2004-10
Acórdão nº : 303-33.437

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 tributo⁶. 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.


TARÁSIO CAMPELO BORGES – Relator

⁶ 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 Nilton Luiz Bartoli, relator designado

Constata-se da autuação inaugural a glosa da área declarada pelo contribuinte como de Utilização Limitada – Reserva Legal - ARL, diante do entendimento da fiscalização de que a averbação da referida área à margem da inscrição da matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, se deu em 06/06/2001, o que seria extemporâneo, já que o fato gerador, *in casu*, se deu em 01/01/2000.

Segundo o relatório fiscal, para efeitos de exclusão de ITR, esta averbação precisa ser efetuada até a data do fato gerador do tributo, no caso, 01/01/2000.

Para análise da questão atinente à área de utilização limitada – reserva legal, impõe-se anotar que a Lei n.º 8.847⁷, de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem isentas do ITR as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965. Trata-se, portanto, de imposição legal.

Tenho assentado o entendimento, inclusive ratificado por unanimidade de votos pelos pares da Câmara Superior de Recursos Fiscais⁸, de que **basta a simples declaração do interessado** para gozar da isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a", e "d", do inciso II, §1º, do artigo 10, da Lei n.º 9.393/96⁹, entre elas as de Reserva Legal (ARL), insertas na alínea "a", diante da

⁷ Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

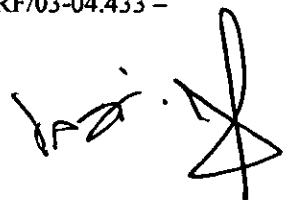
- I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989;
- II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;
- III - reflorestadas com essências nativas.

⁸ "ITR – ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL – A teor do artigo 10º, §7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte, para fim de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade. Nos termos da Lei n.º 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Recurso especial negado." – Acórdão CSRF/03-04.433 – proferido por unanimidade de votos. Sessão de 17/05/05

⁹ "Art. 10.

§ 1º

I -



Processo nº : 10620.000665/2004-10
Acórdão nº : 303-33.437

modificação ocorrida com a inserção do §7º¹⁰, no citado artigo, através da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto 2001 (anteriormente editada sob dois outros números).

Até porque, no próprio §7º, encontra-se a previsão legal de que **comprovada a falsidade da declaração, o contribuinte (declarante) será responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa previstos em lei, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.**

Destaque-se que, em que pese à referida Medida Provisória ter sido editada em 2001, quando o lançamento se refere ao exercício de 2000, esta se aplica ao caso, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, que dispõe ser permitida a retroatividade da Lei em certos casos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

... (destaque acrescentado)

Por oportuno, cabe mencionar decisão proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça sobre a questão aqui tratada:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA *LEX MITIOR*

1.Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato

II -

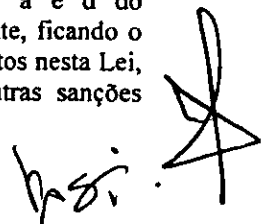
a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº. 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº. 7.803, de 18 de julho de 1989;

b)

c)

d) as áreas sob regime de servidão florestal.
.....

¹⁰ § 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)



declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia *ex tunc* consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir §7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante §7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da *lex mitior*.

4. Recurso especial improvido.” (grifei)
(Recurso Especial nº. 587.429 – AL (2003/0157080-9), j. em 01 de junho de 2004, Rel. Min. Luiz Fux)

E, citando trecho do mencionado acórdão do STJ:

Com efeito, o voto condutor do acórdão recorrido bem analisou a questão, litteris:

“(…)

Discute-se, nos presentes autos, a validade da cobrança, mediante lançamento complementar, de diferença de ITR, em virtude da Receita Federal haver reputado indevida a exclusão de área de preservação permanente, na extensão de 817,00 hectares, sem observar a IN 43/97, a exigir para a finalidade discutida, ato declaratório do IBAMA.

Penso que a sentença deve ser mantida. Utilizo-me, para tanto, do seguinte argumento: a MP 1.956-50, de 26-05-00, cuja última reedição, cristalizada na MP 2.166-67, de 24-08-01, dispensa o contribuinte, a fim de obter a exclusão do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, da comprovação de tal circunstância pelo contribuinte, bastando, para tanto, declaração deste. Caso posteriormente se verifique que tal não é verdadeiro, ficará sujeito ao imposto, com as devidas penalidades.

Segue-se, então, que, com a nova disciplina constante de §7º ao art. 10, da Lei 9.393/96, não mais se faz necessário a apresentação pelo contribuinte de ato declaratório do IBAMA, como requerido pela IN 33/97.

Pergunta-se: recuando a 1997 o fato gerador do tributo em discussão, é possível, sem que se cogite de maltrato à regra da irretroatividade, a aplicação do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, uma vez emanada de diploma legal editado no ano de 2000? Penso que sim.

É que o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, não afeta a substância da relação jurídico-tributária, criando hipótese de não incidência, ou de isenção. Giza, na verdade, critério de in relação, dispendo sobre a maneira pela qual a exclusão da base de cálculo, preconizada pelo art. 10, §1º, I, do diploma legal, acima mencionado, é demonstrada no procedimento de lançamento. A exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e da reserva legal foi patrocinada pela redação originária do art. 10 da Lei 9.393/96, a qual se encontrava vigente quando do fato gerador do referido imposto.

Melhor explicando: o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, apenas afastou a interpretação contida na IN 43/97, a qual, por ostentar natureza regulamentar, não criava direito novo, limitando a facilitar a execução de norma legal, mediante enunciado interpretativo.

O caráter interpretativo do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, instituído pela MP 1.956-50/00, possui o condão mirífico da retroatividade, nos termos do art. 106, I, do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”

(...)”

Nesse íterim, manifesto que tenho o particular entendimento de que a não averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel, ou sua providência após a ocorrência do fato gerador, como no caso presente, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa, mesmo porque, tal exigência não é condição ao aproveitamento da isenção destinada a tais áreas, conforme disposto no art. 3º da MP

Processo nº : 10620.000665/2004-10
Acórdão nº : 303-33.437

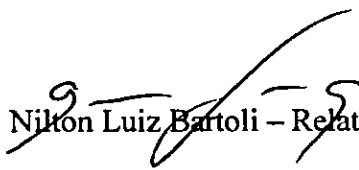
nº. 2.166, de 24 de agosto de 01, que alterou o art. 10 da Lei nº. 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Outrossim, a efetiva existência da área de reserva legal restou comprovada diante da apresentação, pelo contribuinte, dos seguintes documentos: matrícula do imóvel (fls. 19/22), na qual se encontra averbada, em 06/06/2001, uma área de 1.195,0 ha., declarada como de utilização limitada, além de Laudo Técnico (fls. 23/29), e Ato Declaratório Ambiental – ADA (fls. 30).

Pelas razões expostas, não havendo fundamento legal para que sejam glosadas as áreas declaradas pelo contribuinte como de Reserva Legal (ARL), improcedente a autuação fiscal, destarte, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2006.


Nilton Luiz Bartoli – Relator Designado.

