



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

Processo n° : 10620.000994/2003-71
Recurso n° : 129.442
Acórdão n° : 302-37.531
Sessão de : 25 de maio de 2006
Recorrente : V & M FLORESTAL LTDA.
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR. RESERVA LEGAL – UTILIZAÇÃO LIMITADA. EXIGÊNCIA DE PRÉVIA AVERBAÇÃO CARTORÁRIA DA ÁREA DE RESERVA LEGAL À ÉPOCA DA OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL. VIOLAÇÃO À LEI 9.393/1996. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 10, §7º DA LEI Nº 9.383/1996 COM ESPEQUE NO ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Não há amparo legislativo para a exigência do Fisco de prévia averbação no registro cartorário, com o fito de comprovação das áreas de reserva legal, para que o contribuinte possa fruir da isenção do ITR, na condição de que, ao ser instado pelo órgão fazendário, possa comprovar o declarado por todos os meios instrutórios em direito admitidos, ainda que posteriormente à ocorrência do fato gerador da espécie impositiva.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, relatora, Corinho Oliveira Machado e Mércia Helena Trajano D'Amorim que negavam provimento. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente).


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


LUI\$ ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO
Relator Designado

Formalizado em:

04 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Ausentes o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

RELATÓRIO

Em 11/08/2003, a Delegacia da Receita Federal em Curvelo/ MG, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados informados na declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR (DIAC-DIAT) do exercício de 1999, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Boa Esperança”, com área total de 1.962,2 hectares, localizado no município de Curvelo/ MG e cadastrado na SRF sob o nº 0631185-7, intimou V & M Florestal Ltda. a apresentar os seguintes documentos (fl. 14): (a) Cópia do Ato Declaratório Ambiental ou protocolo de requerimento do mesmo junto ao IBAMA ou órgão que tenha recebido delegação por convênio, reconhecendo as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e/ou de utilização limitada. Alternativamente, comprovar a existência da área de preservação permanente através de Ato do Poder Público que assim a declare; Certidão do IBAMA ou de outro órgão público ligado à preservação florestal; laudo técnico emitido por Engenheiro Agrônomo ou Florestal com Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), devidamente registrada no CREA; (b) Quanto à área declarada como sendo de Utilização Limitada, enviar, conforme o caso: (i) Cópia da matrícula do imóvel no Registro de Imóveis competente, contendo a averbação da área de reserva legal, caso existente; (ii) Cópia da Declaração do IBAMA, reconhecendo a área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, caso existente; (iii) Cópia do Ato do IBAMA, reconhecendo as áreas imprestáveis para a atividade produtiva, declaradas de interesse ecológico, caso existentes.

Cientificada da exigência em 14/08/2003 (AR à fl. 15), a Interessada, após requerer prorrogação de prazo, apresentou os documentos de fls. 19-28, especificamente: (a) Cópia do Ato Declaratório Ambiental do IBAMA – ADA (fl. 19), com carimbo de protocolo naquele Instituto em 06/04/2000. Naquele Ato, a empresa informou a existência de 118,6 hectares como área de Preservação Permanente e de 1393,0 hectares como área de Reserva Legal; (b) Laudo Técnico da “Fazenda Boa Esperança” emitido por Engenheiro Florestal (fls. 20-24), datado de 08/09/2003, mas reportando-se ao ano de 1999, acompanhado da competente ART (fls. 25). Neste Laudo constam como área de Reserva Legal 1.397,2 hectares e como área de Preservação Permanente 107,0 hectares; (c) Cópia da Matrícula nº 15.797 (fls. 26-28), referente ao imóvel denominado “Fazenda Boa Esperança”, situado no distrito de Veredas, município de João Pinheiro / MG, com área total de 1.962,20 hectares, na qual consta a averbação de 1.397,20 hectares como área de utilização limitada, averbação esta datada de 13 de julho de 2001.

A Fiscalização da DRF em Curvelo/ MG, após analisar a documentação entregue pela Contribuinte, glosou os 1.393,0 hectares declarados como sendo de Utilização Limitada, pelo fato de a averbação ter sido efetuada em data posterior à data de ocorrência do fato gerador do ITR/99, ou seja, 01/01/1999.

Quanto à área de Preservação Permanente, não foi constatada qualquer irregularidade, por estar a mesma comprovada no Ato Declaratório Ambiental do IBAMA apresentado.

GUCA

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

Os demais dados informados pelo Interessado foram aceitos mas, em decorrência da glosa efetuada, o Grau de Utilização da Terra diminuiu de 100,0 % para 22,7 % e a alíquota do imposto passou de 0,30 % para 8,60%.

Em seqüência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 09, para formalizar a exigência do crédito tributário no montante de R\$ 22.689,11, correspondente ao ITR, juros de mora e multa proporcional de 75%.

Cientificada do Auto lavrado em 27/10/2003 (AR à fl. 32), V & M FLORESTAL LTDA., por Procuradores legalmente constituídos (instrumento às fls. 46) apresentou, em 14/11/2003, tempestivamente, a impugnação de fls. 33-35, acompanhada dos documentos de fls. 36-49, alegando, em síntese, que: (a) a simples falta de averbação não modifica o fato real e concreto de que a Empresa possui áreas de reserva legal que são de grande interesse ecológico e vêm sendo preservadas, já que nenhuma atividade, econômica ou não, é desenvolvida nas mesmas; (b) o próprio Manual de Instruções para Preenchimento do Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, de 1997, em sua "Apresentação", trata da isenção do ITR para aqueles que preservam e protegem as florestas em áreas de delicado equilíbrio, de extrema necessidade, ..., ou em outras situações cuja importância da preservação seja tão grande quanto a prática de uma atividade econômica que exija a remoção dessa cobertura natural ... Esta é a demonstração do governo brasileiro ao incentivo não subjetivo, mas concreto, a todos aqueles que contribuem de uma maneira consciente para a manutenção de um ambiente saudável e duradouro; (c) o Código Florestal prevê que "as florestas existentes no território nacional e demais formas de vegetação, reconhecidas de utilidade às terras que revestem, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, exercendo-se o direito de propriedade com as limitações que a legislação em geral e especialmente esta lei estabelecem"; (d) o importante, para isenção do ITR, é o espaço efetivamente preservado; (e) ademais, provam a efetiva existência de tais áreas de reserva legal a averbação da mesma feita em 13/07/2001. Ora, não se cria uma floresta de um dia para o outro. Se, em 13/07/2001, a área foi averbada, certamente era porque já existia; (f) a averbação é mera formalidade; (g) se estas áreas não forem isentas, qual o interesse da Empresa-Contribuinte em mantê-las?; (h) destaque-se, ainda, que as florestas, os ecossistemas naturais, de um modo geral, são bens de interesse comum a todos os habitantes do País, razão pela qual qualquer pessoa deverá promover a averbação da área de interesse ecológico. Portanto, a falta de averbação (hoje suprida) não é responsabilidade apenas da Empresa - Contribuinte, mas de todo cidadão, inclusive, e principalmente, do Ministério Público; (f) é exatamente este o entendimento da jurisprudência ora colacionada; (g) também se impugna a multa proporcional e os juros de mora cobrados; (h) requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Em primeira instância administrativa, o lançamento foi julgado procedente, nos termos do ACÓRDÃO DRJ/BSA Nº 8.513, de 10/12/2003 (fls. 51-58), cuja ementa transcrevo:

*"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 1999*

Emilia

Processo n° : 10620.000994/2003-71
Acórdão n° : 302-37.531

Ementa: DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL – ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. A exigência legal de averbação da área de reserva legal à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, para fins de exclusão da tributação, sujeita-se ao limite temporal da ocorrência do fato gerador do ITR no correspondente exercício.

DA MULTA LANÇADA E DOS JUROS DE MORA. Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração – ITR, cabe exigí-lo juntamente com os juros e a multa aplicados aos demais tributos.

Lançamento Procedente.”

Cientificada do resultado do julgamento “a quo” em 19/01/2004 (AR à fl. 61), V & M Florestal Ltda., por seus Advogados, protocolou, em 02/02/2004, tempestivamente, o recurso de fls. 62-66, acompanhado dos documentos de fls. 67-81, reprimando as razões apresentadas em sua impugnação, em especial que:

- 1) A simples falta de averbação não modifica o fato real e concreto de que a Empresa possui áreas de reserva legal e que são de grande interesse ecológico, e que vêm sendo preservadas, já que nenhuma atividade econômica é desenvolvida nas mesmas.
- 2) Não se pode considerar apenas o critério literal de interpretação das normas, mesmo que se tratem de normas tributárias, pois normas podem ser interpretadas por diversas técnicas jurídicas. A única interpretação não admitida no Direito Tributário, assim como no Penal, é a analógica, conforme disposto no art. 111 do CTN. Deve-se, sim, buscar os critérios lógico e teleológico da interpretação, procurando analisar a lei no contexto de sua aplicação e buscar qual foi o objetivo do legislador ao escrevê-la.
- 3) Dentro deste prisma, concluímos que a averbação é mera formalidade. Se a área realmente existe, basta para que o objetivo do Código Florestal seja atingido. De mais a mais, o excesso de burocracia tira o estímulo daquele que quer preservar o meio ambiente. O importante é o espaço efetivamente preservado.
- 4) É até contraditória a exigência de averbação, pois se a isenção do ITR visa incentivar a preservação de florestas, aquela obrigatoriedade, processo burocrático, serve de desestímulo. A averbação sequer dá garantia de que a área será preservada; é mero apontamento na matrícula do imóvel. Garantia eficaz seria uma fiscalização “in loco”, instrumento que pode ser utilizado pela Receita Federal sempre que achar conveniente.



Processo n° : 10620.000994/2003-71
Acórdão n° : 302-37.531

- 5) Ademais, sendo as florestas bens de interesse comum de todos os habitantes do País, qualquer pessoa deverá provocar a averbação da área de interesse ecológico. Assim, a falta de averbação não é responsabilidade apenas da Empresa – Contribuinte, mas de todo cidadão, principalmente do Ministério Público.
- 6) É este o entendimento da jurisprudência ora colacionada.
- 7) Ademais, provam a efetiva existência das áreas de Reserva Legal as averbações das mesmas, feitas em 2001, pois florestas não são criadas de um dia para outro.
- 8) Ora, se o próprio órgão florestal reconheceu a importância ambiental da área, a ponto de gravá-la, não resta mais dúvida quanto a sua existência e irrelevância de averbação para fins de isenção de ITR. A averbação só seria importante para exploração comercial, o que não é o caso.
- 9) Quanto à multa proporcional e aos juros, padece ainda de iliquidez o Auto lavrado pois foi aplicada taxa de juros flagrantemente inconstitucional, a SELIC. Isto porque a CF/88, em seu art. 192, “caput”, estabelece que o Sistema Financeiro Nacional será regulado por Lei Complementar e a SELIC não foi instituída por esta forma. Sua aplicação, assim, é totalmente inconstitucional. Além do que os juros calculados com base nesta taxa representam puro confisco.
- 10) A multa de 75% também é abusiva. Por outro lado, a procedência dos lançamentos de diferenças de ITR ainda está sendo discutida, portanto não há que se falar em aplicação de multa.
- 11) Requer, finalizando, a modificação do Acórdão recorrido e a anulação do Auto de Infração, com conseqüente extinção do crédito tributário e seus acessórios.

O Contribuinte arrolou bens em garantia de instância (fl. 67).

À fl. 82 consta a informação de que o arrolamento está sendo controlado pelo processo nº 10620.000072/2004-45.

Foram os autos encaminhados ao Terceiro Conselho de Contribuintes, para julgamento.

Em 12/09/2005, o processo foi distribuído a então D. Conselheira Daniele Strohmeier Gomes. Em sessão realizada aos 25/04/2006, o mesmo foi a mim atribuído, na forma regimental, numerado até a fl. 83 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Colegiado

É o relatório.



Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

VOTO

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata o presente processo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – Exercício de 1999, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Boa Esperança”, localizado no município de João Pinheiro/MG.

O Auto de Infração lavrado deveu-se à glosa total da área declarada pela Contribuinte como sendo de Utilização Limitada, no caso, glosa de 1.393,0 hectares.

Esta área foi glosada pelo Fisco pelo fato de que, conforme os documentos apresentados pela Interessada após intimação da Delegacia da Receita Federal em Curvelo/MG, a averbação somente foi procedida em data posterior a 01/01/1999, data do fato gerador do ITR/99.

No recurso interposto, salienta a Contribuinte que a averbação da Área de Reserva Legal/Utilização Limitada é mera formalidade, mero apontamento na matrícula do imóvel, não garantindo que a referida área seja realmente preservada.

Esta possibilidade, embora em alguns casos possa ser real, não afasta as disposições legais pertinentes à matéria, que é objeto tanto da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), quanto da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 (que altera a redação da Lei nº 4.771/65), estando também prevista implicitamente na Lei nº 9.393/1996.

Estabelece o Código Florestal, em seu art. 16, “a”, que, para as regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas só serão permitidas desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente. (grifei)

A Lei nº 7.803/1989, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos o § 2º, com a seguinte redação, *in verbis*:

“Art. 16.

§ 1º

§ 2º. *A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte*

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

raso, deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área."

Destarte, quando a Lei nº 8.847/94, em seu artigo 11, trata das áreas isentas, determina que, *in verbis*:

"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 a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.
(...)"*

Ou seja, a Lei nº 8.847/94 cita expressamente a Lei que criou o Código Florestal, bem como a Lei que o alterou.

É evidente ainda que os 20% de que trata a legislação citada, destinados à reserva legal/utilização limitada, devem estar perfeitamente localizados, assim constando na averbação feita à margem da inscrição de matrícula do imóvel rural, para que não seja alterada "sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área".

Por outro lado, a Lei nº 9.343, de 1996, em seu art. 10, inciso II, alínea "b", prevê que as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas assim devem ser "declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas" para as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Em seqüência, na alínea "c" trata das áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, também ressaltando que sejam "declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual".

Claro está que a obrigatoriedade de averbação da área de reserva legal e a necessidade de reconhecimento, em ato individual e específico, das áreas de interesse ecológico, como condição para excluir a tributação, estão expressamente previstas na legislação de regência do ITR.

Os dispositivos citados não precisam de regulamentação, pois são auto-aplicáveis e têm eficácia imediata, diferentemente de outros dispositivos constantes da Lei nº 7.803/1989, que têm eficácia contida.

Ressalto, outrossim, que as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País.

Mais ainda, esta observância configura um dever daquelas autoridades, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único, do artigo 142, do Código Tributário Nacional – CTN.

EMLL

Processo n° : 10620.000994/2003-71
Acórdão n° : 302-37.531

Por este motivo, não podem deixar de aplicar uma norma estabelecida legalmente.

Conclui-se, portanto que, para as áreas de reserva legal / utilização limitada serem excluídas da área tributada e aproveitável do imóvel rural, as mesmas precisam estar devidamente averbadas junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, o que não ocorreu na hipótese destes autos.

As palavras da lei não são vazias nem inúteis. Quando o legislador utilizou o verbo “dever” ao invés do verbo “poder”, criou uma obrigação para o contribuinte, e não apenas uma opção.

Ademais, a própria cópia da matrícula apresentada pela Recorrente mostra que, em 13/07/2001, foi averbada como de utilização limitada a área de 1.397,20 hectares, “por termo de responsabilidade de 30/05/2001, firmado pela proprietária, em favor do IBAMA...”.

Independentemente dos 1.397,20 hectares glosados terem sido gravados como área “de utilização limitada, não podendo nela ser feito qualquer tipo de exploração, a não ser mediante autorização do IBAMA”, não se tratam os mesmos de área de preservação permanente, portanto nada prova que, antes da assinatura do termo de responsabilidade, não tenham sofrido qualquer tipo de exploração.

Não se pode olvidar que a área de reserva legal/utilização limitada pode vir a ser explorada, mediante autorização do IBAMA, após firmado o termo de responsabilidade, em projetos de manejo sustentado, por exemplo.

Acrescente-se que, na hipótese dos autos, não foram cumpridas, com guarda de prazo, as determinações legais pertinentes a sua comprovação, para fins de isenção do ITR/99.

Alega a Recorrente que as florestas são bens de interesse comum de todos os habitantes do País, razão pela qual a falta de averbação não é apenas de sua responsabilidade, mas da responsabilidade de todo cidadão, em especial do Ministério Público, sendo que qualquer pessoa deverá provocar a referida averbação.

Este argumento, entendo, é, no mínimo, falacioso. É bem verdade que, a princípio, todos têm interesse na preservação das florestas e dos ecossistemas. Contudo, no que se refere aos proprietários de imóveis rurais, um dos interesses envolvidos é que estas áreas fiquem isentas da tributação do ITR. Ou seja, além de os mesmos estarem preservando o meio ambiente e possibilitando que o mesmo esteja ecologicamente equilibrado, são beneficiados pela não tributação das referidas áreas. Só que, para tal, têm que preencher os requisitos legais estabelecidos, aos quais os demais indivíduos que compõem o povo de um País não estão, obrigatoriamente, sujeitos, como é o caso da “averbação” aqui tratada.

Assim, saliento mais uma vez que a averbação da reserva legal é imprescindível para que a mesma seja aceita como tal, nos termos da legislação de

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

regência, sendo que esta averbação deve ser anterior à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Ainda no recurso interposto, utilizando-se de argumentos referentes à inconstitucionalidade, a Contribuinte ataca os juros aplicados, calculados com base na taxa Selic, e a multa exigida, no percentual de 75%.

Não se pode afastar que trata-se, na espécie, de Auto de Infração decorrente da glosa de área não comprovada pela contribuinte, com referência ao exercício objeto destes autos.

No caso, tanto uma matéria quanto a outra estão previstas em legislação específica, qual seja, na Lei nº 9.430/96, cabendo afastar das autoridades administrativas a análise de arguição de inconstitucionalidade/ilegalidade do citado ato legislativo.

A Lei nº 9.393/1996, ao tratar da apuração e do pagamento do ITR, em seu art. 10, dispõe que, *in verbis*:

“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.” (destaquei)

Assim, não homologado o lançamento, cabível a multa aplicada.

A exigência dos juros de mora, por sua vez, é pertinente, uma vez que os mesmos não representam sanção pecuniária, mas apenas a contrapartida da remuneração do capital que, devendo estar nas mãos do Estado, permaneceu indevidamente com o sujeito passivo, durante o período em que o crédito tributário, devendo ter sido recolhido, não o foi.

Em outras palavras, sobre o crédito tributário pago fora da data de vencimento, é cabível a cobrança de juros moratórios.

Se a legislação sobre estas matérias é ou não inconstitucional, trata-se de questão a ser levada ao Poder Judiciário, o qual detém a competência para examiná-la, nos termos do art. 102, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, NEGO provimento ao Recurso Voluntário interposto, mantendo integralmente o Julgado recorrido.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006



ELIZABETH EMILIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado, Relator Designado

De pronto, conheço do recurso voluntário interposto pela empresa contribuinte, porquanto são atendidos os requisitos processuais de admissibilidade.

Cuida o presente feito de lide administrativo-fiscal, cujo objeto é a tributação de área de utilização limitada¹, a título do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício de 1999, relativo ao imóvel da Recorrente, cujas especificações e detalhamentos técnicos já foram deduzidos *apud acta*.

A discussão cinge-se, com efeito, sobre quais as condições ou atos, a cargo do contribuinte, necessários para o reconhecimento do supracitado espaço para o cômputo da área tributável, nos termos do art. 10, §1º, II, "a", da Lei nº 9.393/1996.

Pelo ditame legislativo, são excluídas da área tributável as áreas de preservação permanente e as de reserva legal previstas na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal).

De toda sorte, conforme já noticiado nos autos, o Fisco acatou a documentação acostada pela Contribuinte, quanto à comprovação da área de preservação permanente, subsistindo a querela, todavia, quanto à reserva legal.

Nesse sentido, o procedimento fiscal efetuado em face do sujeito passivo, do qual foi lavrado auto de infração e cujo lançamento suplementar foi corroborado pela decisão *a quo*, concluiu que a atuação da empresa contribuinte revelou-se irregular ao ter excluído, na apuração do ITR/99, a área de reserva legal sem a supostamente necessária averbação, à margem da matrícula do imóvel no registro cartorário, à época do fato gerador.

Restringe-se a questão, portanto, à obrigatoriedade ou não de prévia averbação da área de reserva legal do imóvel rurícola quando da ocorrência do fato imponible do ITR.

Consoante consta dos autos, a averbação da reserva legal no cartório de registro imobiliário ocorreu em 13 de julho de 2001, ato executado após a ocorrência do fato gerador do ITR/99 – 1º de janeiro de 1999, daí a pretensa ilicitude tributária da Recorrente apontada pela autoridade administrativa.

¹ Área de Reserva Legal.

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

Não é ocioso debater, no que tange à reserva legal, que a exigência fazendária seria, *prima facie*, pertinente, haja vista o comando insculpido no art. 16, §2º², do Código Florestal³ que preceituava a necessidade de averbação.

Digo que preceituava, pois, pelas regras hermenêuticas, a boa interpretação é de ordem sistemática, sendo de necessidade ímpar não olvidar que a Lei nº 9.393/1996 vem sendo alterada desde o advento da Medida Provisória (MP) nº 1.956-50, de 26 de maio de 2000, que fez inserir o §7º em seu art. 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.”

Esse parágrafo foi mantido incólume pelas sucessivas reedições do mencionado ato normativo, culminado, outrossim, com a edição da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ainda em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32⁴, de 11 de setembro de 2001.

Extrai-se dessa regra que, ao proceder à declaração do ITR, basta tão-somente ao sujeito passivo da exação, no que se refere aos aspectos isentivos, declarar a existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal, sem a necessidade de prévia comprovação dessas, ressalvada a possibilidade da administração tributária demonstrar a falta de veracidade das informações prestadas, ficando sujeito o contribuinte, nesse caso, às cominações legais.

Resta afastada, nesse sentido, a exigência administrativa de averbação prévia no registro de imóveis, quanto à área de reserva legal, para fins de isenção da espécie impositiva em tela.

A declaração da existência da área em comento pelo contribuinte é situação jurídica bastante para exclusão da área tributável, de acordo com o art. 10, §1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/1996, podendo a comprovação da mesma ser feita *a posteriori*, como ocorreu no caso vertente, e por meio de todos os instrumentos probatórios em direito admitidos, desde que se valendo de documentação hábil e idônea, no esteio do princípio da busca da verdade material.

Ademais, a regra em debate, trazida a lume pela MP 2.166-67/2001, aplica-se *retroativamente*, haja vista o permissivo do art. 106 do Código Tributário

² Parágrafo incluído pela Lei nº 7.803/1989.

³ Lei nº 4.771/1965.

⁴ Art. 2º. As medidas provisórias editadas em data anterior à da publicação desta emenda continuam em vigor até que medida provisória ulterior as revogue explicitamente ou até deliberação definitiva do Congresso Nacional.

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

Nacional, alcançando, por conseguinte, o fato gerador do ITR/1999, dando plena legitimidade à conduta da empresa recorrente.

O acórdão proferido pela 1ª. Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 587.429, é considerado principal precedente jurisprudencial da matéria em testilha:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. 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 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 fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração 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 (Resp nº 587.429 – AL (2003/0157080-0) – Rel. Min. Luiz Fux, 1ª. Turma, Data de Julgamento: 01/06/2004, DJ de 02/08/2004, p. 323).” – (grifos)

Além do que, na instância administrativa, a matéria encontra sólidos julgados no Terceiro Conselho de Contribuintes, *verbi gratia*:

“ÁREA DE RESERVA LEGAL. Não há sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis, se ficar

Processo nº : 10620.000994/2003-71
Acórdão nº : 302-37.531

comprovada a existência dessa área por meio de laudo técnico e outras provas documentais, inclusive a averbação à margem da matrícula do imóvel procedida após a ocorrência do fato gerador. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. Não há sustentação legal para exigir o ADA como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe da apresentação intempestiva do ADA, se ficar comprovada a existência da área de preservação permanente por meio de laudo técnico e outras provas documentais, à época da ocorrência do fato gerador. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO (1ª. Câmara/CC, Recurso Voluntário 127.200, Rel. Roberta Maria Ribeiro Aragão, Acórdão 301-31561. Sessão de 11/11/2004).” – (grifos)

“ITR – ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. A teor do artigo 10º, §7º da Lei nº 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 nº 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e de reserva legal. RECURSO PROVIDO (3ª. Câmara/CC, Recurso Voluntário 128.760, Rel. Nilton Luiz Bartoli, Acórdão 303-32008, Sessão de 14/04/2005).” – (grifos)

Destarte, pela inteligência dos comandos legais acima debatidos, infere-se que, ao contrário das áreas de interesse ecológico⁵, que não prescindem de ato administrativo emanado de órgão competente para o seu reconhecimento, a área em exame não se sujeita à prévia averbação cartorial por parte do contribuinte, respondendo o declarante pelo pagamento do imposto e consectários legais, além de outras sanções cabíveis, em caso de falsidade, a teor do art. 10, §7º da Lei nº 9.393/1996.

Pelo exposto, dou provimento integral ao recurso voluntário, anulando o lançamento suplementar do ITR decorrente do auto de infração constante dos presentes autos.

Sala das Sessões, em 25 de maio de 2006


LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO
Relator Designado

⁵ Art. 10, §1º, II, alíneas “b” e “c”, da Lei nº 9.393/1996.