



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10660.001792/2005-32  
**Recurso nº** 140.606 Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-00.147 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de maio de 2009  
**Matéria** IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Recorrente** MARIA HELENA NAVES VILELA  
**Recorrida** DRJ-BRASÍLIA/DF

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

Exercício: 2001

**ITR - ÁREA DE RESERVA LEGAL (ARL)** - 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 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 É TRIBUTÁVEL A ÁREA DE RESERVA LEGAL.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

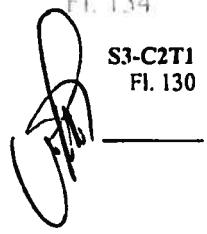
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Celso Lopes Pereira Neto e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negaram provimento. A Conselheira Irene Souza da Trindade Torres votou pela conclusão, nos termos do voto do Relator.

**LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente**

**NILTON LUIZ BARTOLI - Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama e Heroldes Bahr Neto. Ausente a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente.



## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 01/10 e 39), através do qual se exige do contribuinte a diferença de Imposto Territorial Rural – ITR, multa de lançamento de ofício e juros de mora, exercício 2001, em razão da glosa integral da área declarada à título de reserva legal, além da alteração da área total do imóvel, com consequente aumento das áreas tributáveis e aproveitáveis, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, em razão da redução no grau de utilização, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Barreiro”, localizado no município de Ilicínea – MG.

Capitulou-se a exigência do nos arts. 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14, da Lei nº 9.393/96; IN SRF nº 94/1997; Art. 17, I, II e III da IN SRF 60/2001; Solução da Consulta SRF nº 12, de 21/05/2003; Art. 149, V, da Lei nº 5.172/1966 (CTN).

Fundamentou-se a cobrança da multa no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 c/c art. 14, §2º, da Lei nº 9.393/96. No que concerne aos juros de mora, fundamentou-se o cálculo no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

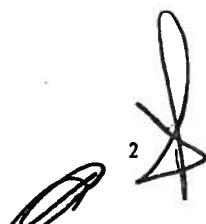
O presente processo teve início com a revisão da DITR/2001 (fls. 01/16), com a intimação do contribuinte para que este apresente, dentre outros documentos, matrícula atualizada do imóvel com averbação da área de reserva legal e de Ato Declaratório Ambiental – ADA do IBAMA, requerido dentro do prazo previsto.

Em atendimento a notificação o contribuinte apresentou a correspondência de fls. 19/20, acompanhada pelos documentos de fls. 21/34, na qual afirma que não pode apresentar a documentação solicitada em razão dos seguintes problemas:

1.) *“Ao finalizar o espólio, em 17 de fevereiro de 2005, procuramos um engenheiro agrônomo especializado na área ambiental para providenciar a averbação da área de reserva conforme solicitada pela Secretaria da Receita Federal já em relação ao ITR de 2000. De posse de todos os documentos e do mapa topográfico, vimos que a área declarada em escritura era diferente da área do mapa topográfico, o que inviabilizava o andamento da averbação, até que fosse feita a retificação da área real da propriedade.”*

2.) *“Para tal, deveria ser feito o memorial descritivo, com todos os confrontantes anexando o mais complicado, pois são mais de 15 confrontantes, e a escritura que estamos baseando consta de 1970, ou seja, muita coisa já foi mudada de lá para cá. Diante disso vamos precisar de um prazo maior do que imaginávamos para providenciar este documento e registrá-lo no cartório;*

3.) *“De posse de todas essas informações passadas pelo engenheiro agrônomo e também pelo atual contador, vimos que a declaração em questão está mesmo errada, pois considerou uma área de Interesse Ambiental de Utilização Limitada de 282,5 ha, sendo que esta área é de apenas 171,35 ha conforme*



*laudo técnico em anexo. Pretendemos corrigir o erro já nas próximas declarações. Quanto às declarações anteriores estamos cientes de que deverá haver uma correção e dispostos a resolver o problema o mais breve possível.*

...

Anexou documentos às fls. 21/34, dentre estes Laudo Técnico (fls. 25), acompanhado de ART (fls. 26) e matrícula da matrícula do imóvel (fls. 28/33).

Cientificado do aludido lançamento, a contribuinte protocolizou tempestiva impugnação às fls. 49/53, na qual em síntese aduziu que:

*a impugnação é tempestiva, nos termos do art. 15, do Decreto 70.235/72;*

*não há nenhuma lei que imponha ao contribuinte do ITR a necessidade da apresentação do ADA, no prazo de 06 meses e é certo que tal situação não atende ao princípio da legalidade, pois a obrigação exigida está prevista na Instrução Normativa;*

*toda obrigação imposta ao indivíduo, no sentido de fazer ou não fazer algo, deve estar diretamente prevista na lei, sob pena de ofensa ao art. 5º, II, CF;*

*assim, a obrigação imposta pela fiscalização é ilegal, porque a exigência encontra-se tipificada em norma interna da Receita Federal, situação que não atende ao princípio da legalidade;*

*a alteração da área total do imóvel é descabida, uma vez que foi realizada com base em laudo técnico realizado em outubro de 2003 e para fins de apuração do ITR, deve-se considerar a área do imóvel quando ocorrer o fato gerador, ou seja, janeiro de 2001;*

*o laudo data de 2001 e só foi apresentado pelo contribuinte para demonstrar as dificuldades que eles vêm encontrado na administração do patrimônio do antigo contribuinte e as variações na situação do imóvel;*

*diante do exposto, o lançamento é nulo;*

*a autoridade fiscal para realizar o lançamento tinha o dever de examinar, apurar a real situação em que se deu o fato gerador e, depois, as bases para apuração do tributo a ser recolhido;*

*no presente caso o administrador se limitou a solicitar os documentos, os quais não tem nenhum amparo legal para serem exigidos e, diante da não entrega dessa documentação realizou o lançamento de ofício.*

Diante do exposto, pede o acolhimento da presente defesa, a fim de que seja julgado improcedente, em sua totalidade, o auto de infração, com o cancelamento do lançamento realizado e, se caso esse não for o entendimento, subsidiariamente, pede-se a redução do valor do crédito a ser apurado, especialmente no que tange a multa aplicada.

Instrui sua impugnação procuração (fls. 49/52) e cópia do Auto de Infração (fls. 54/68).

Os autos foram remetidos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, a qual manteve o lançamento (fls. 71/80), nos termos (fls. 71):

*"Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial – ITR*

*Exercício: 2001*

*Ementa: DA ÁREA TOTAL DE IMÓVEL.*

*Com base em documentação hábil, deverá ser restabelecida, apenas para fins cadastrais, a área total do imóvel informada na DITR/2001, glosada pela autoridade fiscal.*

*DA ÁREA DE RESERVA LEGAL.*

*Para ser excluída do ITR, área utilizada limitada/reserva legal, deveria estar averbada à época do respectivo fato gerador, além de ser reconhecida como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado ou ter protocolo de requerimento tempestivo do ADA.*

*DA MULTA LANÇADA.*

*Apurado o imposto suplementar em procedimento de fiscalização, cabe exigí-lo juntamente com a multa proporcional aplicada aos demais tributos.*

*Lançamento Procedente"*

O contribuinte notificado da decisão supra (AR – fls.24) apresentou tempestivo recurso voluntário (fls.85/91), instruído pelos documentos de fls.92/99, no qual reitera todos os termos de sua impugnação e acrescenta que, em síntese, após a edição da Medida-Provisória 2.166/2001, que alterou o artigo 10, da Lei 9.393/96 não é mais necessário à comprovação a área de utilização limitada e reserva legal, por meio do Ato Declaratório Ambiental.

Diante do exposto espera e requer que seja acolhido o presente recurso, para que se assim for decidido, seja cancelado o débito fiscal reclamado.

Colaciona jurisprudência do Terceiro Conselho dos Contribuintes com o escopo de corroborar seus argumentos.

Dentre os documentos colacionados pelo contribuinte está a "Relação de bens e direitos para arrolamento", no qual arrola os semoventes descritos nos documentos de fls. 97/99.

Intimado a realizar a substituição dos bens arrolados, o contribuinte insurge-se contra a exigência, através da petição de fls. 107/124, em que requer o seguimento do recurso por ele apresentado.

Às fls. 126/127 há manifestação da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário, da DRJ em Varginha/MG, a qual informa que a questão adstrita ao arrolamento não

será mais apreciada, em razão da declaração de constitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal do art. 32, da MOP nº 1.699, convertida na Lei nº 10.522/2002, que deu nova redação do art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, não mais pode ser mais exigido arrolamento de bens e direito como condição para seguimento de recurso voluntário.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 10/12/2008, em um único volume, constando numeração até às fls. 127, penúltima.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interpôsto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº. 314, de 25/08/99.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes.

O cerne da questão diz respeito a glossa, em decorrência da falta de comprovação pelo contribuinte, da área declarada à título de área de Reserva Legal (ARL), em sua DITR de 2001.

Isto posto, passo analisar o mérito da controvérsia.

A área de Reserva Legal (ARL) e área de Preservação Permanente são isentas para fins de apuração do Imposto Territorial Rural, como disposto no art. 11, da Lei nº 8.847<sup>1</sup>, de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965.

Coadunado, com o disposto acima, a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, dispôs que as áreas de preservação permanente e de reserva legal não são tributáveis, conforme disposto em seu artigo 10, §1º, inciso II, in verbis:

*"Art. 10 – (...)*

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

*(...)*

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

*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; "(g.n.)*

Posteriormente, a referida Lei foi alterada mediante a Medida Provisória nº 2.166-67/2001, com a inclusão do §7º, que assim dispõe:

*"§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,*

<sup>1</sup> 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 a 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.

*caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis"*

Assim, basta à 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 mesmo artigo<sup>2</sup>, aí incluídas as de Preservação Permanente e de Reserva Legal, haja vista que estas são isentas de tributação pelo ITR.

A autuação, por sua vez, não trouxe qualquer elemento que pudesse implicar na constatação de falsidade da declaração do contribuinte, elemento que poderia ensejar na cobrança do tributo, nos termos do já mencionado §7º.

Aliás, a autoridade fiscal autuante poderia ter providenciado a fiscalização "in loco", com o fito de trazer provas suficientes para descharacterizar a declaração do contribuinte, já que a regra isencial, in casu, não prevê prévia comprovação por parte do declarante.

No que concerne a aplicabilidade das modificações introduzidas pela MP mencionada, haja que o exercício a que se refere a autuação é do ano 2001, cumpre destacar que o Código Tributário Nacional prevê que a lei poderá ser aplicada retroativamente quando:

"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;*

..."

In casu, é evidente que a alteração introduzida pela MP nº 2166-67/2001, tem caráter meramente interpretativo, razão pela qual deverá ser aplicada em casos anteriores a sua edição.

Nesse sentido, cabe mencionar recente decisão proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça sobre a questão estão aqui tratada:

<sup>2</sup> "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 os efeitos da apuração do ITR, considerar-se-á:

I - .....

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 de 1965, com a redação dada pela Lei 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;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis." (NR)

**"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 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 no 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, dispondo 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 no 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:

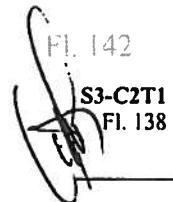
"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

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

(...)"

Nesse ínterim, manifesto que tenho o particular entendimento de que a ausência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental, ou averbação junto à matrícula do imóvel, ou a tardia providência dos mesmos, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, mesmo porque, tais exigências não são condição ao aproveitamento da isenção destinada a tais áreas, conforme disposto no art. 3º da MP 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.

No caso dos autos, porém, em que pese à desnecessidade de comprovação da área Reserva Legal, o interessado apresenta às fls.25, Laudo Técnico elaborado pelo



Fl. 142  
S3-C2T1  
Fl. 138

Engenheiro Rodrigo Villela Machado, CREA-MG: 47057/D, acompanhado de ART (fls. 26), no qual consta uma área de matas de 171,35 ha.

Observa-se, contudo, que o próprio contribuinte reconhece que incorreu em erro ao declarar a maior a área de Reserva Legal, quando intimado pela fiscalização a apresentar os documentos comprobatórios para a sua DITR, manifestou às fls. 19/20, aduzindo que “a declaração em questão está mesmo errada, pois considerou uma área de Interesse Ambiental de Utilização Limitada de 282,5 ha, sendo que esta área é de apenas 171,35 ha conforme laudo técnico em anexo”

Neste ponto, tenho assentado o entendimento de que é permitido ao contribuinte a possibilidade de retificação de sua declaração, mesmo depois de sua notificação quanto ao lançamento tributário, em observância ao que dispõe o §2º, do artigo 147 do Código Tributário Nacional, entendimento assentado no âmbito deste Colegiado.

Nessa esteira, entendo que não poderá prosperar a decisão ora recorrida, uma vez que o Laudo apresentado pelo contribuinte comprova que a área de Reserva Legal é de 171,35 ha, sendo possível a retificação da DITR, pelas razões explanadas acima.

Diante do exposto, não havendo fundamento legal para a glosa da área de reserva legal declarada pela contribuinte, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para considerar a área de 171,35 ha como de Reserva Legal, consoante o Laudo Técnico apresentado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2009.



NILTON LUIZ BARTOLI Relator