



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10830.008987/2003-42
Recurso n°	134.329 Voluntário
Matéria	ITR
Acórdão n°	303-34.198
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	FAZENDA PARAISO LTDA.
Recorrida	DRJ/CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: 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, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que negava provimento.

Handwritten signatures



ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente



NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Sergio de Castro Neves.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 01/11), através do qual está exigido o pagamento da diferença do Imposto Territorial Rural-ITR, juros de mora e multa de ofício, exercício 1999, em razão da glosa da área de Reserva Legal, referente ao imóvel rural “Fazenda Paraíso”, localizada no município de São João da Boa Vista/SP, consoante demonstrativo de fls. 05.

Capitulou-se a exigência nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14, da Lei nº 9.393/96.

Fundamentou-se a cobrança da multa proporcional 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.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 08/11 que, intimado a comprovar, através de documentação hábil e idônea, a área declarada a título de utilização limitada, o contribuinte não se manifestou, razão pela qual, a área foi desconsiderada para fins de cálculo do imposto devido.

O contribuinte se insurge contra o Termo de Intimação nº ITR/016/2003, apresentando defesa de fls. 24/34, acompanhada dos documentos de fls. 36/43, requerendo sua anulação e arguindo falta de motivação fática e legal para se exigir o seu cumprimento, já que se solicitou a apresentação do ADA sem ao menos apontar os dispositivos legais que estariam a embasar o aludido ato.

Intimado novamente, opôs-se à nova intimação às fls. 53/64, reproduzindo argumentos anteriores e acrescentando a incongruência cometida pelo Sr. Agente Fiscal quando da substituição do referido Termo pela intimação atual, isso porque tal termo apresenta efeitos *ex tunc*.

Ciente do Auto de Infração (AR de fls. 74), o contribuinte interpôs tempestiva Impugnação às fls. 77/94, acompanhada dos documentos de fls. 95/133, alegando, em síntese, que:

como cediço, a área de reserva legal é espécie da área do gênero utilização limitada, assim, poderia declarar sua área de reserva legal como tal;

com efeito, nestas áreas não podem ocorrer o corte raso das florestas, ou seja, elas são protegidas por força do art. 10, § 4º, da IN nº 43/97, bem como artigo 16, do Código Florestal e posteriores redações;

neste sentido, o § 6º da referida IN, determina a manutenção de pelo menos 20% da área total do imóvel ocupada por florestas no que tange às áreas de reserva legal, razão pela qual mantém em seu imóvel 348,5 ha a título de reserva legal, tendo em vista esta ser constituída de área de florestas e matas;

nota-se que a área declarada não é objeto de contestação do fisco, mas sim a inexistência de ADA – Ato Declaratório Ambiental, todavia, esta

obrigação acessória não possui fundamentação legal, tanto que a autuação está amparada em dispositivo que prevê obrigações não versadas pela Lei n.º 9.430/96;

resta evidente a violação do artigo 10, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 9.393/96, quando da aplicação de norma inferior, qual seja Instrução Normativa, prevendo obrigações diferentes daquelas encartadas pelo legislador infraconstitucional, o que afronta de forma clara o princípio da legalidade;

de acordo com o artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, o único dispositivo capaz de alterar ou definir base de cálculo é a lei, que em seu conceito, definitivamente, não inclui o de Instrução Normativa;

é imperioso o atendimento do princípio da legalidade em nosso sistema normativo, tanto que "ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei" (artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal/88);

o advento da Medida Provisória n.º 2.166/2001, trouxe tão somente a confirmação da desnecessidade da apresentação do ADA para fins de exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do imposto, tal medida deve ser aplicada retroativamente na forma do artigo 106, inciso I do Código Tributário Nacional, em razão daquela se tratar de norma meramente interpretativa;

por amor ao debate, ainda que não prospere tal tese, o artigo 106, inciso II, alíneas "a" e "c", do Código Tributário Nacional, determina a retroatividade benigna em matéria tributária quando a aplicação retroativa de certos dispositivos deixe de definir determinado fato como infração ou lhe comine penalidade menos severa.

Diante de todo o exposto, o contribuinte espera seja recebida e acolhida a presente Impugnação com o fim de anular o auto de infração em comento e, conseqüentemente, cancelada a exigência fiscal nele formulada.

Para corroborar sua tese cita jurisprudência da Primeira Câmara do Segundo e do Terceiro Conselho de Contribuintes, STF e STJ, bem como escólios doutrinários.

Informa às fls. 136, em resposta a carta cobrança recebida, que os créditos em comento se encontram suspensos por força do inciso III, artigo 151 do Código Tributário Nacional, razão pela qual requer seja desconsiderada a referida carta.

Os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, onde esta julgou o lançamento procedente, em razão de entender ser necessário tanto a apresentação do ADA, como a averbação à margem da matrícula do imóvel.

Irresignado com a decisão singular, o contribuinte interpôs às fls. 180/228, Recurso Voluntário, reiterando argumentos, fundamentos e pedidos já apresentados, bem como aduzindo ainda que:

o referido auto de infração no que tange a sua fundamentação legal, mormente artigos 7º e 9º da Lei n.º 9.393/96, não guarda relação com a

realidade fática do caso, o que nos termos do artigo 142 nulifica o referido auto, eis que todo lançamento deve ser feito de acordo com lei válida, vigente, eficaz, além de ser aplicável ao caso;

a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel para fins de isenção do imposto é desnecessária, visto que "não existe na Lei 4.771/65, na redação dada pela Lei 7.803/89, prescrição que condicione a isenção do ITR à averbação da área de reserva legal", tão somente menciona que tais áreas deveriam ser averbadas, de modo que não condicionou tal averbação à isenção do imposto;

no tocante a multa, esta não pode prosperar em virtude de afetar o princípio da propriedade, pois ainda que se pretenda cobrar algum valor, não caberia a aplicação de multa em valor tão elevado, isso porque agiu com boa-fé, transparência e nos limites legais;

neste sentido, a multa apresenta um caráter confiscatório, o que é vedado pelas garantias constitucionais do direito de propriedade, destarte, agiu na mais pura lisura;

como é cediço, o Código Tributário Nacional não faz distinção em tributo e penalidade, no entanto a aplicação de multas elevadas afronta ao princípio da capacidade contributiva, de modo que são cobradas como se fossem tributos, desconfigurando seu objetivo principal.

Pelas razões expostas, o contribuinte requer a reforma da decisão *a quo*, no sentido de anular o AI em comento, caso assim não entender se julgue improcedente a ação fiscal, tornando insubsistente o referido auto, ou ainda na remota hipótese da autuação não ser julgada improcedente, pleiteia pelo afastamento da multa de 75% aplicada.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresentou documentos de fls. 232/237.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 239, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto 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 tempestivo, garantido e por conter matéria de competência deste Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Constata-se da autuação inaugural a glosa das áreas declaradas pelo contribuinte como de Utilização Limitada – Reserva Legal - ARL, diante da não apresentação de ADA - Ato Declaratório Ambiental.

Para análise da questão, impõe-se anotar que a Lei n.º 8.847¹, 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 Fiscais², de que **basta a simples declaração do interessado** para gozar da isenção do ITR relativa às áreas de que trata a alínea "a" e "d" do inciso II, §1º, do artigo 10, da Lei n.º 9.393/96³, entre elas as de Reserva Legal (ARL), insertas na alínea "a", diante da modificação ocorrida com a inserção do §7º⁴, no citado artigo, através da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto 2001 (anteriormente editada sob dois outros números).

¹ 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.

² "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

³ "Art. 10.

§ 1º

I -

II -

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989;

b)

c)

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

.....

⁴ § 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)

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 1999, 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 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 n.º 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 ínterim, manifesto que tenho o particular entendimento de que a não averbação da área de reserva legal junto à matrícula do imóvel, ou sua providência à destempo, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa de tal área, mesmo porque, tal exigência não é condição ao aproveitamento da isenção, 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.

Pelas razões expostas, não havendo fundamento legal para que seja glosada a área declarada pelo contribuinte como de Reserva Legal (ARL), improcedente a autuação fiscal, destarte, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator