



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10835.002864/2003-58
Recurso nº : 134.054
Acórdão nº : 303-33.643
Sessão de : 18 de outubro de 2006
Recorrente : DAMIÃO SONEGO
Recorrida : DRJ/RIBEIRAO PRETO/SP

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E DE RESERVA LEGAL (ARL). A teor do artigo 10, § 7º da Lei n.º 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 SÃO TRIBUTÁVEIS AS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento do recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 24 NOV 2006

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

Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (fls. 16/22) lavrado contra o contribuinte Damião Sônego, pelo qual se exige pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural – ITR, multa de ofício e juros de mora, em razão da não comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal declaradas, tendo em vista a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda São Lourenço”, localizada no município de Monte Castelo/SP.

Capitulou-se a exigência nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei nº 9.393/96; artigo 10, da IN SRF nº 43/97, alterada pelo artigo 1º, da IN SRF nº 67/97; bem como na IN SRF nº 94/97.

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.

Ciente do Auto de Infração (AR de fls. 23), o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação, fls. 27/47, acompanhada dos documentos de fls.48/86, alegando sucintamente que:

i. é nulo o lançamento tributário efetuado com base em instrumento impróprio e por autoridade cuja competência não está prevista em lei;

ii. com efeito, a constituição do crédito tributário, no caso do auto de infração, é reservado para procedimentos externos, em diligências de fiscalização no domicílio do contribuinte, ao contrário do procedimento efetuado pela fiscalização, visto que recebeu apenas o referido auto pelo correio, “sem qualquer providência prévia, sem pedido de esclarecimentos e sem emissão de Mandado de Procedimento Fiscal”, contendo tão somente a exigência tributária, assinado por servidor que se identifica somente como Auditor Fiscal da Receita Federal, desobedecendo ao disposto nos artigos 9º, 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72;

iii. neste sentido, o artigo 9º dispõe que a exigência de crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, por sua vez o artigo 10 determina que a lavratura do auto decorra de servidor competente, no local da infringência, já o artigo 11 determina que a notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà, obrigatoriamente, entre outros dados, a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, indicação de seu cargo ou função, bem como o número de matrícula;

Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

iv. conforme artigo 2º, § 2º, do Decreto nº 3.724/01, é proibido o procedimento de fiscalização sem prévia expedição do Mandado de Procedimento Fiscal, sendo que, no presente caso, além de não ter sido expedido tal mandado, não foi lavrado o termo de início fiscal, imposto pelo artigo 196 do Código Tributário Nacional, denotando que o lançamento tributário não decorreu de fiscalização;

v. “O lançamento de ofício, feito com base na revisão de declaração prestada pelo sujeito passivo, só pode ser efetuado depois de este ser intimado a prestar esclarecimentos no prazo de vinte dias, nos termos do art. 835 e parágrafos do Regulamento do Imposto de Renda 1999”;

vi. a constituição do crédito tributário, além de ter sido realizada por meio de auto de infração, e não de notificação de lançamento, não traz a indicação de que o servidor que a efetuou é o chefe do órgão, assim como não traz indicação de que o lançador está autorizado a efetuar o lançamento, sendo no caso obrigatória a referência, no próprio lançamento, ao ato de delegação publicado em data anterior;

vii. segundo o artigo 196, do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização lavrar os termos necessários para que se documente o início do procedimento, nos moldes da legislação aplicável, e ressaltando-se que o ITR é dirigido pelas mesmas normas do lançamento do IR, o auto de infração é a ferramenta para a constituição de créditos tributários içados em diligências da fiscalização, as quais devem ser feitas no domicílio do sujeito passivo, e destaca ainda que o referido auto não foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo;

viii. note-se que a IN SRF nº 94/97 se sobrepôs à competência da lei, haja vista delegar poderes ao agente fiscal que ele efetivamente não tem, no caso a revisão de lançamentos tributários, isto porque no seu rol de funções se encontra prevista tão somente a revisão de declarações de rendimentos;

ix. a partir da lavratura do termo de início do procedimento é que se iniciam as atividades dos agentes fiscais, assim preceitua o artigo 196 do Código Tributário Nacional;

x. é imperiosa a declaração da nulidade do lançamento, para que seja atendida a determinação do artigo 11, do Decreto nº 70.235/72, eis que, “seja o chefe da repartição fiscal a autoridade competente para efetuar o lançamento no caso dos autos, nos termos do art. 11 do Decreto nº 70.235/72, seja o chefe da Fiscalização, nos termos da Instrução Normativa nº 94/77, o fato é que Fiscal que não ocupe nenhuma dessas funções não poderia ter competência para efetuar o lançamento contra o reclamante, que decorreu de revisão interna de sua declaração de rendimentos.”;

xi. quanto à exigência do ADA mencionada na autuação, aduz que “ninguém nunca apresentou esse documento denominado ADA quanto às áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), até porque o

Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

Instituto Nacional do Meio Ambiente, encarregado de vistoriar os imóveis e expedir o tal ato, jamais teve condições de fazê-lo, tanto que a exigência foi dispensada nos primeiros anos da vigência da Lei nº 9.393/96”;

xii. nos termos do § 7º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/96, encontra-se dispensada a apresentação do Ato Declaratório Ambiental;

xiii. ressalta que as áreas de preservação permanente e de utilização limitada estão averbadas na matrícula do imóvel, em certidão (fls. 49) emitida pelo Cartório do Registro de Imóveis de Tupi Paulista/SP, comarca onde o imóvel está localizado, outrossim, para atestar que referidas reservas permanecem intactas no imóvel, acostou Laudo Técnico firmado por Engenheiro Agrônomo, acompanhado de ART;

xiv. insurgindo-se contra à aplicação da Taxa Selic, aduz que se existisse parcela a tributar, o valor da exigência deveria ser expurgado dos juros calculados pela referida taxa, a ser substituída por juros de 1% ao mês, nos termos do §1º, do artigo 161, do Código Tributário Nacional;

xv. ressalta que a cobrança de juros acima de 12% foi definida como crime pela Lei de Usura (Decreto nº 22.626/33), com respaldo no vigente artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, cuja disposição se encontra definida no artigo 192 , §3º da Constituição Federal;

xvi. neste sentido, acostou aos autos o Recurso Especial nº 215.881-PR, eis que este reconheceu a inconstitucionalidade do §4º, do artigo 39, da Lei nº 9.250/95, posto que a SELIC não foi criada por lei para fins tributários, sendo indevida sua aplicação como sucedâneo tanto dos juros moratórios como dos remuneratórios;

xvii. mesmo que tivesses sido criada por lei para fins tributários, referida taxa só poderia fixar juros de até 1% ao mês, por força do disposto no artigo 161, §1º, do CTN.

Diante de todo o exposto, o contribuinte requer preliminarmente a nulidade do lançamento, ou que, no mérito, seja julgado improcedente, e se mantido, seja substituído o encargo decorrente da aplicação de juros pela SELIC, por juros 1% ao mês.

Instruem sua defesa Matrícula do Imóvel junto ao Registro de Imóveis, Laudo Técnico, elaborado por Engenheiro Agrônomo, devidamente acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, e cópia da decisão prolatada no Recurso Especial nº 215.881/PR.

Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

Os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, a qual julgou procedente o lançamento, consubstanciada sua decisão na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ÁREA DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Para ser considerada isenta a área de reserva legal, além de estar devidamente averbada na Matrícula do Imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis, até a data do fato gerador, deve constar do Ato Declaratório Ambiental – ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo legal. Da mesma forma a Preservação Permanente deve constar do ADA, além do laudo técnico específico que demonstre em quais artigos da legislação pertinente se enquadram as pretensas áreas.

TAXA SELIC

Por determinação legal as quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE

Durante todo o curso do processo fiscal, onde o lançamento está em discussão, os atos praticados pela administração obedecerão aos estritos ditames da lei, com o fito de assegurar-lhe a adequada aplicação, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade da lei.

Lançamento Procedente”

Irresignado com a decisão *a quo*, o contribuinte interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 109/113, e documentos de fls. 116/120, renovando todos os argumentos e pedidos já apresentados em sua impugnação.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, fls. 114/115.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls.122, última.



Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

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.



Processo n° : 10835.002864/2003-58
Acórdão n° : 303-33.643

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 Preservação Permanente - APP e de Utilização Limitada – Reserva Legal - ARL, diante do entendimento da fiscalização de que o contribuinte deixou de apresentar, para comprovação de existência das mesmas, o Ato Declaratório Ambiental – ADA.

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 áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal

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 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 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 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)



Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

(ARL), inseridas na alínea "a", diante da modificação ocorrida com a inserção do §7^o, 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 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 recente 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*

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)

Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

1. Recorrente atuada 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 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;”

(...)”



Processo nº : 10835.002864/2003-58
Acórdão nº : 303-33.643

Nesse interim, manifesto que tenho o particular entendimento de que a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental, como no caso presente, 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, tal exigência não é 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.

Por outro lado, o contribuinte apresenta matrícula do imóvel (fls. 13), na qual se encontram averbadas tais áreas, nas seguintes dimensões: “535,75 ha. de reserva Florestal, 53,92 ha. de Mata Nativa na várzea, e 159,35 ha. de área de Preservação Permanente.”

Ressalto, ainda, que referida averbação data de 31 de março de 1989, portanto, à época do fato gerador, bem como na data da verificação fiscal e do lançamento de ofício em questão, já se encontravam averbadas as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, num total de 749,02 ha., o que corresponde ao declarado pelo contribuinte em sua DITR.

Por fim, é de se considerar que o contribuinte apresentou Laudo Técnico (fls. 50/79), elaborado por Engenheiro Agrônomo, devidamente acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, no qual se verifica a conclusão de que, “após visita “in loco” à propriedade”, constatou-se a existência das Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, nos termos do que consta da averbação à margem da matrícula do imóvel.

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

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator