



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

---

<b>Processo n°</b>	10925.002199/2003-93
<b>Recurso n°</b>	134.835 Voluntário
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Acórdão n°</b>	303-34.279
<b>Sessão de</b>	26 de abril de 2007
<b>Recorrente</b>	FISCHER FRAIBURGO AGRÍCOLA LTDA.
<b>Recorrida</b>	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 N° 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. Vencidos os Conselheiros Tarásio Campelo Borges e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negavam provimento.



ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente



MILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

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

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 02/04 e 23/25), através do qual exige-se pagamento da diferença do Imposto Territorial Rural-ITR, juros de mora e multa de ofício, exercício 1999, em razão da glosa da área de Utilização Limitada - Reserva Legal (226,8ha), referente ao imóvel rural "Fazenda Bom Retiro", localizada no município de Monte Carlo/SC, consoante demonstrativo de fls. 23.

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.

Intimado a comprovar a área de preservação permanente e a área de utilização limitada, o contribuinte manifestou-se às fls. 14/15, aduzindo, resumidamente, que:

*quando do preenchimento da DITR/99, cometeu equívoco quanto à quantidade de hectares, porém, não houve erro no valor e recolhimento do imposto;*

*quando do preenchimento da declaração, foi lançada uma quantidade de área de preservação permanente no campo da área de utilização limitada, logo, somou parte da área de preservação permanente com a área de reserva legal, lançando a totalidade no campo nº 03;*

*analisando a certidão de matrícula do imóvel, constata-se que a área de Reserva Legal averbada na matrícula corresponde a 170,4ha;*

*a área de preservação permanente constante no imóvel atinge o total de 60,4ha, conforme mapa e ART juntados, e não a quantidade declarada de 4ha;*

*logo, o campo da DITR/99, deve conter: item 02 – área de preservação permanente 60,4ha e item 03 – área de utilização limitada 170,4ha;*

*referido equívoco no preenchimento da DITR/99 não acarretou qualquer prejuízo, nem recolhimento de imposto a menor, uma vez que a alteração da quantidade de hectares ocorreu em campos de não incidência do imposto.*

Trouxe aos autos os documentos de fls. 16/22, quais sejam, Certidões e Mapas do imóvel.

Ciente do Auto de Infração (AR de fls. 28), o contribuinte interpôs tempestiva Impugnação às fls. 29/40, acompanhada dos documentos de fls. 39/57, alegando, em síntese, que:



*a fiscalização elaborou demonstrativo de apuração do imposto utilizando as informações declaradas na DIAT, porém glosou totalmente a área de reserva legal informada e considerou área de preservação permanente superior à declarada, que foi informada e comprovada pela Impugnante em resposta à intimação efetivada pela fiscalização antes da lavratura do AI;*

*em nenhum momento, a fiscalização indica que dispositivo legal condicionaria o aproveitamento de dedução da reserva legal da área tributável à sua averbação no registro de imóveis, já que a razão é óbvia, pois não há qualquer determinação legal que autorize tal exigência;*

*a Lei n.º 9393/96, em seu art. 10, disciplinou a apuração do ITR, sem condicionar a dedução da área de reserva legal da área tributável, à sua averbação à margem da matrícula do correspondente imóvel;*

*o Código Florestal prevê a obrigatoriedade da conservação da área de reserva legal e, para assegurar a sua preservação, determina a averbação de tal área à margem da matrícula do imóvel;*

*ocorre que, a não averbação da área de reserva legal não implica necessariamente em sua inexistência, nem tampouco dispensa a obrigatoriedade de sua manutenção e, da mesma forma, não é condição determinante para a dedução na apuração do ITR, conforme é possível concluir da leitura da Lei n.º 9.393/96;*

*tanto é assim, que a Lei n.º 8.171/91 obrigou os proprietários rurais a recompor a área de reserva legal nos casos em que o limite mínimo não foi respeitado;*

*somente autoriza a glosa da área de reserva legal se efetivamente restar comprovada a sua inexistência, sendo a sua averbação formalidade que não tem influência para apuração do ITR;*

*a pretensão da fiscalização esbarra no consagrado princípio da legalidade ou da reserva legal, princípio corrente em nosso Direito, no sentido de que somente a lei pode criar obrigações ou impor penalidades;*

*do princípio da legalidade, insculpido em norma constitucional, decorre o comando legal expresso no artigo 97 do CTN, segundo o qual, reserva-se à lei formal dispor, em matéria tributária, sobre a obrigação principal e acessória, logo, ao glosar a área declarada como de reserva legal, sem sequer verificar a exatidão das informações prestadas e sem qualquer amparo legal, a fiscalização pretende alterar a própria base de cálculo do ITR;*

*a medida provisória 2080-61/2001 introduziu novas disposições à Lei n.º 9393/96 relativamente às declarações para fins de isenção do ITR, reafirmando o próprio conteúdo da Lei n.º 9.393, espancando qualquer dúvida ao dispor que a declaração efetivada pelo contribuinte não está sujeita a prévia aprovação;*

*a exigência fiscal é incompatível com a referida medida provisória, de modo que não será equivocado afirmar que elas foram integralmente derogadas por esta medida provisória;*

*a fiscalização, por sua vez, não comprovou que a declaração do contribuinte não é verdadeira, simplesmente presumiu, pois não encontrou no registro do imóvel, antes da eclosão do fato gerador, a averbação da área de reserva legal;*

*enquanto não se prove o contrário, as declarações do contribuinte são válidas e não podem ser desconsideradas por simples presunção fiscal, até porque comprovou-se com mapa confeccionado por técnico competente para tanto, acompanhado por ART, a existência da área de reserva legal correspondente a 297,63ha ;*

*além do que, em 03/02/03, cumprindo a exigência da Lei nº 4.771/65, a Impugnante efetuou a averbação da área de reserva legal apontada no mapa apresentado à fiscalização;*

*além disso, se fosse imputada à Impugnante a exigência principal, ainda assim ocorreu erro quanto à multa punitiva, posto que há discrepância entre o fato gerador e o fato motivador da ação fiscal;*

*a conduta descrita no termo de encerramento fiscal não está tipificada na legislação como suporte para a multa, nem tampouco na legislação que institui as multas aplicáveis aos demais tributos federais;*

*não incorreu nas hipóteses previstas na legislação, pois não deixou de apresentar o DIAC ou o DIAT, não subavaliou ou prestou informações inexatas, incorretas ou fraudulentas;*

*pelo lançamento desapareceu a área de reserva legal que é de no mínimo 20% da área total do imóvel, o que é manifesta incongruência;*

*o erro de capitulação da multa e a conseqüente divergência entre a infração descrita e a legislação capitulada, constitui, em primeiro lugar, nulidade de forma, pois a forma, no caso, é da essência do ato e, além disso, traduz cerceamento de defesa do contribuinte, razão pela qual a notificação é nula por vício formal;*

*muito embora repudie com veemência a indevida inversão do ônus da prova, julga que a existência de tais áreas, caso sejam suplantadas as preliminares argüidas, podem ser comprovadas através da realização de diligência;*

*se não bastar o mapa constante dos autos, bem como as matrículas que comprovam a averbação da área de reserva legal, requer a conversão do julgamento em diligência, a fim de que se pericia nos documentos e verificação 'in loco', para o que indica assistente técnico e formula quesitos;*

*ao documentos, mapas, memoriais descritivos e demais documentos relativos ao imóvel em questão acham-se à disposição na sede da Impugnante.*

Diante de todo o exposto, o contribuinte requer o cancelamento do auto de infração, julgando-se procedentes as preliminares argüidas e, caso, sejam ultrapassadas as preliminares e havendo necessidade de comprovação, requer a conversão do julgamento em diligência, com o decreto de procedência da impugnação ao final.

Os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS (fls. 58/65), onde esta julgou o lançamento procedente, em razão de entender ser necessária a averbação à margem da matrícula do imóvel em data anterior à ocorrência do fato gerador, isto é, até 1º de janeiro de 1999.

Irresignado com a decisão singular, o contribuinte interpôs às fls. 71/83, Recurso Voluntário, no qual reitera todos os argumentos, fundamentos e pedidos já apresentados.

Anexa os documentos de fls. 84/113.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta o documento de fls. 116.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 118, 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 falta de averbação da referida área na matrícula do imóvel, anteriormente à ocorrência do fato gerador de 01/01/1999.

Para análise da questão, impõe-se anotar que a Lei n.º 8.847<sup>1</sup>, 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 Fiscais<sup>2</sup>, 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 9.393/96<sup>3</sup>, entre elas as de Reserva Legal (ARL), insertas na alínea "a", diante da modificação ocorrida com a inserção do §7º<sup>4</sup>, no citado artigo, através da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto 2001 (anteriormente editada sob dois outros números).

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> "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

<sup>3</sup> "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.

.....

<sup>4</sup> § 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 n.º 2.166, de 24 de agosto de 01, que alterou o art. 10 da Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Outrossim, cumpre destacar que a Recorrente anexa aos autos (fls. 18-vº) Matrícula do Imóvel contendo averbação da área de 170,41ha, que ora acato.

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 26 de abril de 2007

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator