



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Recurso nº : 132.304  
Acórdão nº : 303-33.345  
Sessão de : 12 de julho de 2006  
Recorrente : CARNEIRO E ANTÔNIO LTDA  
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. A teor do artigo 10º, § 7º da Lei n.º 9.393/96, 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.º 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 maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que dava provimento parcial para manter a imputação relativa à área de reserva legal.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Formalizado em: 26 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Acórdão nº : 303-33.345

## RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, formalizado pelo Auto de Infração de fls. 02/08, destinado à cobrança complementar do Imposto Territorial Rural do imóvel "Fazenda Olho D'água do Vento ou Fazenda Cristal", com referência ao Exercício de 1999, sob o fundamento de falta de recolhimento do imposto pelo contribuinte.

Segundo o item "descrição dos fatos", o contribuinte:

- a) não comprovou o direito à isenção da área de utilização limitada, com a apresentação de averbação do memorial descritivo, aprovado pelo órgão ambiental, à margem do registro no Cartório de Registro de Imóveis, em data anterior à 01/01/99;
- b) apresentou espontaneamente laudo de engenheiro agrônomo, onde não foram corretamente discriminadas as áreas de preservação permanente, conforme classificação do Código Florestal;
- c) não apresentou Nota Fiscal de aquisição de vacinas ou qualquer outra comprovação da quantidade de gado vacinado durante o ano de 1998;
- d) e se utilizou de valor da terra nua - VTN - R\$ 107.000,00 - notadamente inferior ao de mercado, apurado conforme Sistema de Preços da Terra da SRF - R\$ 911.750,00 - não apresentando laudo de avaliação, preconizado na NBR 8799.

O lançamento se enquadrou nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14, da Lei nº. 9.393/96, acrescido de multa (artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96, c/c artigo 14, §2º, da Lei nº. 9.393/96) e juros de mora (calculados pela Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - artigo 61, §3º, da Lei nº. 9.430/96).

Em tempestiva impugnação - fls. 31/47, manifesta-se o contribuinte alegando que houve erro de preenchimento na DITR/99 quanto à área de preservação permanente, a qual foi erroneamente declarada como de utilização limitada.

Requer pela retificação da área de preservação permanente declarada em 50 ha para 1.915 ha.

Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Acórdão nº : 303-33.345

Apresenta Laudo Técnico e seu Aditivo, firmados por Engenheiro Agrônomo e acompanhados de ART, Declaração quanto às cabeças de gado, Notas Fiscais de compra de vacinas e Certidão de Registro do imóvel.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF entendeu pela procedência parcial do lançamento, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1999

Ementa: DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. Atendida a exigência da fiscalização para comprovação da área de preservação permanente, cabe restabelecer parte dessa área para efeito de exclusão do ITR, do referido exercício. No presente caso, pressupõe-se, pela sua extensão, que a área de reserva legal obrigatória, no seu percentual mínimo de 20%, esteja englobada na área de preservação permanente comprovada.

DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA – RESERVA LEGAL. A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação do ITR, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, nos termos da legislação de regência.

DO REBANHO E DA ÁREA DE PASTAGEM ACEITA. Com base em prova documental hábil, apresentada na fase de impugnação, cabe alterar a média de animais de grande porte considerada pela fiscalização, para efeito de apuração do Grau de Utilização do imóvel.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – VTN TRIBUTADO. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual.

Lançamento Procedente em Parte.”

Irresignado com a decisão de primeira instância o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário, no qual reitera os argumentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória, e acrescenta, em suma, que:

- i. em nenhum momento houve pretensão em fazer jus à não tributação de área declarada como de utilização limitada/reserva legal, já que desde a fase inicial da

Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Acórdão nº : 303-33.345

fiscalização vem, reiteradamente, tentando comprovar que seu imóvel rural possui uma área substancial classificada no Código Florestal como de preservação permanente;

- ii. ressalta que a área de preservação permanente foi erroneamente declarada como de utilização limitada/reserva legal, sendo requerido tão somente a retificação para seu campo correto na DITR/99;
- iii. como em nenhum momento foi suscitado o acatamento da área de Reserva Legal na DITR/99, não se pode considerar impugnada uma matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme prediz o artigo 7º, do Decreto nº. 70.235/72, com redação dada pela Lei nº. 9.532/97;
- iv. de acordo com o estabelecido pela legislação ambiental, poderá ser admitida sua locação nas áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente, no cálculo de percentual de reserva legal, quando sua soma exceder a 50% da área total do imóvel localizado nessa região – artigo 1º, §6º, inciso II, da Medida Provisória nº. 2.166-66/2001;
- v. o fato de não ter providenciado ainda a averbação da área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, que fatalmente será locada na área de preservação permanente, não significa que essa área não vem sendo conservada, uma vez que os seus recursos naturais permanecem intactos, protegendo a fauna e flora nativas do imóvel, não maculando, assim, seu dever público com a proteção e conservação do meio ambiente;
- vi. o Conselho de Contribuintes tem acatado as áreas de utilização limitada, para efeito de exclusão de tributação do ITR, mediante a apresentação, mesmo a destempo, do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA;
- vii. a partir do momento em que é cumprida a exigência da legislação ambiental, no que concerne à averbação da área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, é facultado ao proprietário, de imediato, a prerrogativa de promover sua exploração através de plano de manejo sustentável, mediante autorização do

Processo n° : 13116.001158/2003-01  
Acórdão n° : 303-33.345

órgão ambiental competente, não obstante, a área de preservação permanente é intocável e não está sujeita a qualquer tipo de exploração econômica;

- viii. diante da importância da área de preservação permanente para equilíbrio do meio ambiente, deve, portanto, independentemente de sua averbação à margem da matrícula do imóvel, ser considerada para todos os efeitos como área isenta de tributação.

Requer, o contribuinte, pela retificação da DITR/99, baseada em Laudo Técnico específico, bem como no Ato Declaratório Ambiental, protocolizado junto ao IBAMA.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta Arrolamento de Bens, conforme documentos de fls. 94/100, 109/111 e 113/114.

Desnecessária a ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, tendo em vista o disposto na Portaria MF nº. 314, de 25/08/99.

Os autos foram distribuídos a este relator constando numeração até às fls. 116, última.

É o relatório.



Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Acórdão nº : 303-33.345

## VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

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

Constata-se da autuação inaugural a glosa de 4 itens declarados pelo contribuinte em sua DITR/99, quais sejam: área de preservação permanente, de reserva legal, de pastagem e VTN utilizado.

Diante da decisão proferida em primeira instância, entendo que sobem a julgamento somente as questões atinentes às áreas de preservação permanente e de reserva legal, objeto do Recurso Voluntário do Contribuinte.

Com efeito, a área de pastagem restou comprovada pelo contribuinte, e foi devidamente acatada pela decisão *a quo*, portanto, desnecessária sua análise em segunda instância.

Quanto ao VTN – Valor da Terra Nua, assim como observado e decidido pela r. decisão recorrida, trata-se de matéria preclusa, posto que o contribuinte deixou de questionar a autuação neste sentido, e, conseqüentemente, deve ser considerada matéria não impugnada, nos termos do artigo 17, do Decreto nº. 70.235/72.

Resta a análise das áreas de preservação permanente e de reserva legal, as quais merecem novo julgamento, em que pese a decisão de primeira instância já haver acatado parte da área à qual o contribuinte alega ser de preservação permanente.

Com efeito, o contribuinte declarou em sua DITR/99, 50 ha como área de preservação permanente e 1.823 ha como de Reserva Legal, contudo, aduz que, na verdade, ambas dizem respeito à área de preservação permanente, como pretende comprovar com Laudo Técnico – fls. 33/40, firmado por Engenheiro Agrônomo, no qual se constatou uma área de 1.915 ha de preservação permanente.

Referido laudo foi acatado pela r. decisão recorrida para fins de comprovação da área de preservação permanente, não obstante, entende o julgador monocrático que está inserta nesta a área de reserva legal, obrigatoriamente reservada à margem de 20% da área total do imóvel, a qual perfaz 521 ha (área total do imóvel – 2.605 ha) e deve, para fins de isenção do ITR, estar averbada junto ao Registro do Imóvel até a data da ocorrência do fato gerador do ITR do exercício correspondente.

Processo n.º : 13116.001158/2003-01  
Acórdão n.º : 303-33.345

Entende este relator que a exigência não merece prosperar, independentemente de ser a área de preservação permanente ou de reserva legal.

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.

Por sua vez, a citada Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), dispunha em seu artigo 44 (com redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989), que a Reserva Legal (ARL) deveria ser "averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente"<sup>2</sup>.

Antes do necessário registro da área no Cartório de Registro de Imóveis competente, poderá, em tese, o proprietário/possuidor dispor da cobertura arbórea, sem interferência do Poder Público (a menos que a autoridade competente o impeça).

Destacamos os esclarecimentos prestados pelo Professor Ambientalista, Dr. Paulo Affonso Leme Machado, em Comentários sobre a Reserva

---

<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> "Art.44 - Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste, a exploração a corte raso só é permitida desde que permaneça com cobertura arbórea de, no mínimo, cinquenta por cento de cada propriedade.

\* Artigo, "caput", com redação dada pela Medida Provisória n. 1.511-14 de 26/08/1997 (DOU de 27/08/1997, em vigor desde a publicação).

\* O texto deste "caput" dizia:

"Art.44 - Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o Art.15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade."

§ 1 - A "reserva legal", assim entendida a área de, no mínimo, cinquenta por cento de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, será averbada à margem da inscrição da 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.

\* Primitivo parágrafo único transformado em § 1, com redação dada pela Medida Provisória n. 1.511-14 de 26/08/1997 (DOU de 27/08/1997, em vigor desde a publicação).

\* O parágrafo único possuía a seguinte redação:

"Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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.

\* Parágrafo acrescido pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989."

Processo n° : 13116.001158/2003-01  
Acórdão n° : 303-33.345

Florestal Legal, publicado pelo Instituto de Pesquisas e Estudos Florestais no site [www.ipef.br](http://www.ipef.br):

"1.3 Na região Norte e na parte da região Centro-Oeste do país, enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso, só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% (cinquenta por cento) da área de cada propriedade. Parágrafo único: a reserva legal, assim entendida área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da 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" (art. 44 da Lei 4.771/65, com a redação dada pela Lei 7.803/89).

.....

#### 4. Área da reserva e cobertura arbórea.

A área reservada tem relação com "cada propriedade" imóvel e, assim, se uma mesma pessoa, física ou jurídica, for proprietária de propriedades diferentes, ainda que contíguas, a área a ser objeto da Reserva Legal será medida em "cada propriedade" (art. 16 "a" e art. 44, "caput", ambos da Lei 4.771/65). Há diferença de redação entre a reserva florestal legal da região Norte e do resto do país no que se refere ao processo de escolha da área a ser reservada. O art. 44 silencia sobre quem pode escolher a área, sendo que o art. 16, "a", diz "... da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente". Assim, o art. 44 possibilita o proprietário localizar a área a ser reservada, sendo que nos casos do art. 16, será a autoridade competente, que indicará a área, com base em motivos de gestão ecologicamente racional." (destaques não constam do original)

Nota-se, portanto, que o registro da área a ser reservada legalmente não era mera circunstância, e sim exigência legal, para que pudesse haver controle sobre a mesma.

Contudo, diante da modificação ocorrida com a inserção do §7º, no artigo 10º, da Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1.996, através da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto 2001 (anteriormente editada sob dois outros números), 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 mesmo artigo<sup>3</sup>,

<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;

Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Acórdão nº : 303-33.345

entre elas, as áreas de Preservação Permanente (APP), e de Reserva Legal (ARL), inseridas na alínea "a".

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, se aplica ao caso, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, ao dispor que é 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;

...

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, posto que, merece ser provido o Recurso Voluntário, uma vez que basta sua declaração quanto às áreas de Preservação Permanente (APP), e de Reserva Legal (ARL) para que possa aproveitar-se do benefício legal destinado a tais áreas.

E, se para ambas é destinado o benefício legal da isenção, não havendo distinção entre as mesmas quanto ao alcance do benefício, bem como quanto à inexigibilidade de sua prévia comprovação, há que ser considerada a área total informada pelo contribuinte e comprovada em laudo técnico (fls. 33/40) para fins de isenção do tributo, ou seja, considerar-se-á como isenta a área de 1.915 ha., a qual foi inclusive informada em Ato Declaratório Ambiental – fls. 71.

- 
- b) .....  
c) .....  
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)



Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Acórdão nº : 303-33.345

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***

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)

No mais, a autuação 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.

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), DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO interposto pelo contribuinte, nos exatos termos de sua irresignação, ou seja, apenas quanto à área de preservação permanente/reserva legal.

Processo nº : 13116.001158/2003-01  
Acórdão nº : 303-33.345

Mantém-se a autuação quanto ao VTN, nos termos do artigo 17, do Decreto nº. 70.235/72 e, por consequência, devida a multa de ofício e juros de mora.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2006.

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator