



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

Processo nº : 13362.000800/2002-33
Recurso nº : 132.307
Acórdão nº : 303-33.348
Sessão de : 12 de julho de 2006
Recorrente : EGELTE ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : DRJ/RECIFE/PE

ITR. ÁREA DE 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 é tributável a área 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 negava provimento.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 31 AGO 2006

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

Processo n° : 13362.000800/2002-33
Acórdão n° : 303-33.348

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, consubstanciado através do Auto de Infração de fls. 02/18, no qual é cobrado ITR, exercício 1998, acrescido de juros de mora e multa de ofício, referente ao imóvel “Fazenda do Campo Grande”, decorrente de glosa de área de Utilização Limitada (Reserva Legal), conforme se apura do “Demonstrativo de Apuração do ITR” de fls. 05.

Consta do item “Descrição dos fatos” (fls. 04) que:

- o contribuinte apresentou averbação de área de Reserva Legal, datada de 2001, portanto, após o prazo previsto na legislação;

- também solicitou prazo para apresentação do Ato Declaratório Ambiental-ADA, ocorre que, a legislação determina que a averbação da reserva legal tem que ser feita até seis meses após o prazo final de entrega da DIAC/DIAT/1998, logo, de nada adiantaria ser concedido prazo para protocolo do ADA;

- o artigo 111 do CTN determina que a legislação que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, logo, não atendido o requisito de averbação da Reserva Legal, dentro do prazo legal, e ainda, não protocolado o ADA no período previsto na legislação, a pretensa área ambiental será tributável e enquadrada como área aproveitável e não utilizada.

Fundamenta-se a exigência do ITR nos arts. 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei nº 9.393/96; art. 10 da IN SRF nº 43, de 07/05/97, com nova redação dada pela IN SRF nº 67, de 01/09/97; Lei 4.771/95, com redação dada pela Lei 7.803/89.

Quanto à multa de ofício, fundamenta-se no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Já quanto aos juros, no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

Ciente do Auto de Infração (AR fls. 19), o contribuinte manifesta-se através da Impugnação de fls. 21/27, na qual afirma, em suma, que:

(I) a fundamentação dos fatos e a capitulação legal da infração são requisitos essenciais e de validade do Auto de Infração, neste sentido, havendo erro e/ou equívoco nesses requisitos, tem-se que declarar nulo o Auto de Infração, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e, principalmente, o da legalidade;

(II) in casu, a nulidade do AI decorre de equívoco na fundamentação dos fatos e na capitulação legal da infração;

Processo n° : 13362.000800/2002-33
Acórdão n° : 303-33.348

(III) a IN 43, alterada pela IN 67 não determina a averbação da área de reserva legal no prazo de até seis meses após o prazo final de entrega da DIAC/DIAT/1998, além disso, instruções normativas não possuem força legal para impor penalidade ou obrigação fiscal e tributária;

(IV) a fundamentação e capitulação da infração com base em dispositivos de instruções normativas e portarias, contraria a Lei n° 9.393/96, que dispõe sobre o ITR, bem como o Código Florestal, Lei n° 4.771/65, portanto, não pode prosperar para impor sanção fiscal;

(V) a Lei n° 9.393/96, que dispõe sobre o ITR, e que permite considerar a área da Reserva Legal de Utilização Limitada para reduzir a base de cálculo do imposto, não possui nenhum dispositivo que obrigue a averbação à margem da matrícula do imóvel, não estabelece o prazo de até seis meses para aproveitar a redução, bem como não faz qualquer referência ao fato de que a não averbação da área revoga a isenção;

(VI) a Lei n° 4.771/65, alterada pela Lei 7.803/89, também não obriga a averbação da área considerada como Reserva Legal à margem da matrícula no prazo de seis meses, dessa forma, os fundamentos fáticos e a capitulação da infração constantes do AI são descabidos e improcedentes para o caso, o que leva a nulidade do referido Auto de Infração;

(VII) o art. 10 da IN SRF 43, alterado pela IN 67, normatiza que o prazo de até seis meses, contado da entrega da declaração do ITR, é para o protocolo do Ato Declaratório Ambiental-ADA, junto ao IBAMA, mas não para averbação junto ao Cartório de Imóvel, assim, fica evidenciado o erro na capitulação legal do Auto de Infração, o que o torna nulo de pleno direito;

(VIII) pelo princípio constitucional da legalidade (art. 5º, II, CF/88), no âmbito do Direito Tributário, não se permite que o contribuinte venha sofrer qualquer sanção fiscal que não seja determinado por dispositivo de lei, logo, as exigências contidas no art. 10, da IN 43, alterada pela IN 67/97, são apenas formalidades quanto a apresentação do ADA, que não podem servir de fundamentos para impor penalidade e restaurar isenção concedida por Lei;

(IX) o Auto de Infração não atende o requisito de formalidade de identificação, posto que ausente o seu número de identificação, o que o torna nulo;

(X) a própria Lei 4.771/65, embora exija a averbação da área na matrícula do imóvel, não impõe prazo para que se realize dita averbação, da mesma forma, a Lei 9.393/96 também não impõe o prazo de até seis meses;

(XI) a área determinada como Reserva Legal foi e está averbada na matrícula do imóvel, assim, a Requerente está em conformidade com a Lei n° 4.771/65 e com a Lei 9.393/96, não podendo ser penalizada pelos fatos narrados no Auto de Infração;

Processo n° : 13362.000800/2002-33
Acórdão n° : 303-33.348

(XII) fez averbação da respectiva área junto ao Cartório de Registro do Imóvel e solicitou ao IBAMA os formulários do ADA, ocorre que, até a presente data, o IBAMA não dispõe dos formulários do ADA, o que impede sua formalização.

Pelo exposto, requer sejam acolhidos os argumentos e fundamentos preliminares, para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, caso contrário, que este seja julgado improcedente.

Anexa os documentos de fls. 28/35.

Encaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento- Recife/PE, esta julgou procedente o lançamento, tendo em vista o entendimento de que, a averbação em data anterior ao fato gerador do ITR é premissa básica para a caracterização da área de reserva legal como área isenta.

Irresignado, o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário às fls. 56/65, no qual reitera os argumentos, fundamentos e pedidos de sua peça impugnatória, anexa os documentos de fls. 66/67 e acrescenta, em resumo, que:

(I) a exigência do protocolo do ADA junto ao órgão ambiental e prazo de averbação da reserva legal decorrem de Instruções Normativas da SRF, as quais não podem determinar condição para isenção de imposto e sequer prever penalidades, visto que, a isenção somente pode ser concedida por meio de Lei Ordinária;

(II) segundo estabelece os artigos 3º e 9º do CTN, o tributo é uma obrigação pecuniária que somente pode ser instituída por lei, sendo que a cobrança só pode ser mediante atividade administrativa plenamente vinculada;

(III) o §7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, introduzido pela MP 2166-67/01, extinguiu por completo qualquer exigência prévia quanto à apresentação do ato declaratório do Ibama;

(IV) o fato de não poder a administração fiscal exigir ato declaratório fora das hipóteses previstas em lei, não significa, de modo algum que não possa, após regular procedimento apuratório, segundo definido em lei, efetuar o lançamento complementar, porém, somente nos casos e se verificar a hipótese prevista no art. 149, V, do CTN;

(V) não se pode mais penalizar o contribuinte em face da ausência do referido ato declaratório, inclusive, por força da inegável aplicação do art. 106 do CTN, que permite retroagir os efeitos da *lex mitior* em prol do contribuinte para isentá-lo de penalidade por fatos pretéritos.

Pelo exposto, requer seja provido o Recurso, para reforma a decisão recorrida, julgando-se pela improcedência do lançamento.

Processo n° : 13362.000800/2002-33
Acórdão n° : 303-33.348

Consta da informação de fls. 68 que o contribuinte recolheu DARF relativa a 30% do crédito tributário e apresentou recurso de forma tempestiva.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 69, última.

É o relatório



Processo n° : 13362.000800/2002-33
Acórdão n° : 303-33.348

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 à falta de comprovação quanto à área declarada como de Utilização Limitada (Reserva Legal-ARL), em virtude de averbação desta na respectiva matrícula do imóvel, após o prazo previsto na legislação.

Em que pese o fato do contribuinte ter solicitado prazo para apresentação de Ato Declaratório Ambiental-ADA, a fiscalização constatou que “de nada adiantaria, para o presente lançamento, ser concedido prazo para a protocolização do ADA, haja vista o descumprimento da condição inicial necessária para a isenção (averbação da Reserva Legal-ARL em até seis meses após o prazo final de entrega da DIAC/DIAT/1998).

Entende este relator que a cobrança, bem como a decisão de primeira instância, carecem de reforma.

Com efeito, como consta dos autos, o contribuinte efetuou o pagamento do imposto, valendo-se da isenção pertinente à área de Utilização Limitada (Reserva Legal ARL).

Impõe-se anotar que a Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, dispõe ser isenta do ITR a área de Reserva Legal¹ (ARL) prevista na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965.

Por sua vez, a citada Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), dispunha na época em discussão, em seu artigo 44 (com redação dada pela

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.

Processo n° : 13362.000800/2002-33
Acórdão n° : 303-33.348

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"².

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 Florestal Legal, publicado pelo Instituto de Pesquisas e Estudos Florestais no site 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.

² "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."

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 no § 7º, do 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 artigo³, entre elas, a área de Reserva Legal –ARL (utilização limitada), inserta 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 a referida Medida Provisória ter sido editada em 2001, quando o lançamento se refere ao exercício de 1999, esta aplica-se ao caso, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, ao dispor que é permitida a retroatividade da Lei em certos casos:

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)

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 : 13362.000800/2002-33
Acórdão nº : 303-33.348

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

I -

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

...

(destaque acrescentado)

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, posto que, merece ser provido o Recurso Voluntário, uma vez que basta a declaração do contribuinte quanto à área de Utilização Limitada (Reserva Legal-ARL), para que o mesmo possa aproveitar-se do benefício legal destinado a referida área.

No entanto, 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 das 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

Processo nº : 13362.000800/2002-33
Acórdão nº : 303-33.348

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)

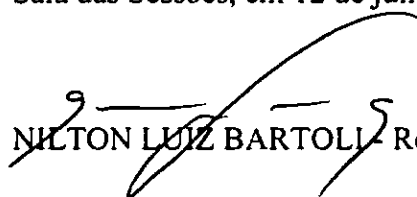
Nesse ínterim, manifesto que tenho o particular entendimento de que a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental, ou a mencionada falta de averbação da área na matrícula do imóvel, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, passível de uma multa, nunca o fundamento legal válido para a glosa da área de Reserva Legal (ARL), mesmo porque, tais exigências não são condições ao aproveitamento da isenção destinada à tal área, conforme disposto no art. 3º da MP nº 2.166, de 24 de agosto de 01, que alterou o art. 10º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Destaque-se ainda que a área declarada pelo contribuinte como de Utilização Limitada (Reserva Legal- ARL) foi averbada, como se constata do documento de fls. 12, o que caracteriza sua existência desde sempre.

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 seja glosada a área declarada pelo contribuinte como de Utilização Limitada (Reserva Legal), DOU PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO interposto pelo contribuinte, pelo que, improcedente a autuação fiscal.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2006.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator