



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

**Processo n°** 13830.000063/2003-96  
**Recurso n°** 138.147 Voluntário  
**Matéria** IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Acórdão n°** 303-35.501  
**Sessão de** 8 de julho de 2008  
**Recorrente** COMPANHIA SULRIOGRANDENSE DE IMÓVEIS  
**Recorrida** DRJ-CAMPO GRANDE/MS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL  
RURAL - ITR**

Exercício: 1998

**ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E DE  
RESERVA LEGAL (ARL).**

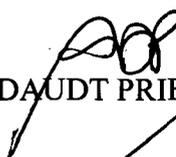
A teor do artigo 10º, § 7º da Lei n.º 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166-67/2001, basta a simples declaração do contribuinte para fins de isenção do ITR, respondendo o mesmo pelo pagamento do imposto e consectários legais em caso de falsidade.

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 ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto votaram pela conclusão.

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente e Heroldes Bahr Neto.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 01/09), pelo qual se exige o pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural – ITR, multa de ofício e juros de mora, exercício 1998, em razão glosa das áreas de preservação permanente e utilização limitada, além da não comprovação da solicitação do ADA (Ato Declaratório Ambiental), referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Cristal”, localizada no município de Campos Novos Paulista/SP.

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 de ofício 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.

O referido auto de infração foi lavrado em virtude de procedimento fiscal, onde a empresa foi intimada (Termo de Intimação às fls. 14 e 15) a apresentar os documentos comprobatórios, dentre estes Certidão ou Matrículas do Imóvel (com averbação da Reserva Legal, Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural – ARPPN ou Área Imprestável para atividade produtiva, declarada de Interesse Ecológico) e o Ato Declaratório – ADA - do IBAMA.

Em resposta a intimação (fl. 17) o contribuinte anexou documentos (fls. 18/21), dentre os quais: Certidão com averbação da área de Reserva Florestal (fls. 18); Certidão com a alteração da denominação da Fazenda (fls.19).

Ao analisar a documentação a autoridade fiscal não constatou o ADA junto ao IBAMA no prazo regulamentar, bem como considerou que área de 485, 55 ha averbada na Certidão de Matrícula do Imóvel, diverge da declaração na DITR, qual seja, 558,30 há, logo, procedeu a lavratura do auto de infração.

Ciente do Auto de Infração (AR de fls. 28), o contribuinte interpôs, tempestivamente, a Impugnação de fls. 29/43 alegando, em suma, que:

*A área de reserva legal é de 485,55 ha que, acrescidos de 23,95 ha de utilização limitada, totalizam uma área de 509,5 há. Isto somada à área de 48,8 ha de preservação permanente, demonstrará que o total de áreas não tributáveis no exercício de 1998 era de 588,30 há, conforme o declarado;*

*Em sua declaração de ITR afirmou que a área não tributável, sendo esta a de interesse ambiental, totalizava 558,30 ha, não afirmando que se tratava só da reserva legal;*

*O auto de infração é inválido, pois desrespeita o princípio da legalidade e o da verdade real;*

*Somente depois de verificada a hipótese prevista na normal legal teria como consequência a constituição do crédito, através do Auto de Infração e Imposição de Multa, ou seja, a exigência do Ato Declaratório Ambiental é discutível, uma vez que está prevista em uma Instrução Normativa;*

*É fundamental a observância irrestrita ao princípio constitucional da tipicidade, que descende do princípio da legalidade;*

*O senhor fiscal da Receita Federal deixou de considerar a área de Reserva Legal, Preservação Permanente e de Utilização Limitada, previstas no artigo 10, § 10, inciso II, da lei 9.393 e no inciso II do artigo 1º da Instrução Normativa nº 67, de 01/09/97, que altera o artigo 10 da Instrução Normativa nº 43, de 07/05/97;*

*A interpretação de que a autoridade fiscal deveria somente atinar-se à matrícula do imóvel para verificar o acerto do cumprimento das obrigações tributárias não só agride a Constituição Federal, mas também a Lei nº 9.784, de 29/01/99, em seu artigo 2º;*

*A multa imposta pela suposta não entrega do ADA é de caráter, no mínimo, excessivo. Deve ser sublinhar também os juros de mora, que estão a superar seu teto constitucional que é de 12%;*

*Apesar de provada a existência da área não tributável, com laudos de responsáveis engenheiros agrônomos, averbação em matrícula, etc., apenou-se com uma sanção milionária a entrega de documento exigido não pela lei, mas por ato administrativo, portanto ofendendo ao princípio constitucional da razoabilidade;*

*Não se pode utilizar tributo como efeito de confisco por força da vedação contida no artigo 150, inciso IV, da CF, também não poderá apenar o infrator com efeito de confisco;*

*Além do que já se expôs, cita que o Decreto 22.626/33 proibiu a cobrança de juros superiores a 12% ao ano o (art. 1º), sendo certo, ainda, que a Lei 1.521/51 criou o tipo penal que recrimina a conduta da cobrança de juros acima da taxa legal (art. 4º).*

Para corroborar seus argumentos cita doutrina a respeito.

Nestes termos, o contribuinte requer pela insubsistência do Auto de Infração em foco, anulando-se por inteiro a cobrança de multa confiscatória e desarrazoada ou reduzindo-se a percentual que seja considerado justo e razoável (2%), bem como a anulação dos juros de mora confiscatórios ou a sua redução a percentual constitucional (12% ao ano).

Instrui sua defesa os documentos anexos às fls. 44/79 e 83/87, dentre estes: laudo técnico (fl. 56/61), ART (fl. 62) e Estatuto Social (fl.69).

Os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Campo Grande (MS), que considerou o lançamento procedente (fls.101/114), sob a seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR*

*Exercício: 1998*

*Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.*

*A intimação do contribuinte via edital somente pode ser efetivada quando resultarem improficuas as intimações pessoal e via postal,*

*considerando-se tempestiva a impugnação na data de sua apresentação.*

**PROVA PERICIAL.**

*A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.*

**ARGÜIÇÕES DE AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.**

*Não se encontra abrangida pela competência das Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da inconstitucionalidade ou da ilegalidade dos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, uma vez que neste juízo eles se presumem revestidos de caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.*

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

*Não reconhecidas como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, incide o imposto sobre as áreas declaradas como sendo de preservação permanente e de utilização limitada.*

**MULTA DE OFICIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

*A obrigatoriedade da aplicação da multa de ofício, de juros de mora e da utilização da taxa SELIC decorrem de lei.*

*Lançamento procedente”*

Irresignado com a decisão singular (AR - fls.118) o contribuinte apresenta o Recurso Voluntário de fls. 119/128, no qual reitera os argumentos já apresentados e em síntese aduz:

*o preenchimento do ADA não é simples e enquanto os dados estavam sendo levantados e convertidos para seu preenchimento, o contribuinte foi surpreendido com o auto de infração em que lhe atribuiu o descumprimento da entrega unto ao IBAMA;*

*já em 1998 encontrava-se averbada na Matrícula do imóvel a área de preservação permanente, reserva legal e utilização limitada;*

*já está na Secretaria de Estado do Meio Ambiente do Governo de São Paulo o laudo certificando das áreas de reserva da Fazenda e se a averbação é válida para a Secretaria do Meio Ambiente, qual o por quê de não o ser para a SRF?.*

Cita doutrina a respeito, a fim de corroborar seus argumentos.

Por fim pede que o recurso voluntário interposto seja conhecido e provido, julgando improcedente o auto de infração, de modo a nulificar o lançamento em foco ou reduzir-se o valor da multa, juros e encargos para o patamar legal.

Anexa ao Recurso Voluntário os documentos de fls. 129/132.

Às fls. 131, consta relação de Bens e Direitos para Arrolamento na qual o contribuinte apresentou garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, por força do §3º, do artigo 33, do Decreto n°. 70.235/72, redação dada pelo §2º, do artigo 32, da Lei n°. 10.522/02.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 23/04/08, em um único volume, constando numeração até às fls. 151, penúltima.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF n°. 314, de 25/08/99.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por tempestivo, devidamente garantido e por conter matéria de competência deste Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes.

No tocante ao arrolamento de bens e direitos efetuado, consigne-se que este não é mais exigido como condição para seguimento do recurso voluntário, haja vista o que dispõe o Ato Declaratório nº 9, de 05/06/07, com fulcro na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1976 do STF.

De plano, consigno que deixarei de analisar a alegação de inconstitucionalidade, em função de alegada violação aos princípios constitucionais da razoabilidade e do não confisco (fls.125/126), posto que não compete discussão sobre tal assunto nesta esfera administrativa, já que se trata de atribuição reservada ao Poder Judiciário, nos termos do inciso I, "a" e III, "b", do artigo 102 da Constituição Federal.

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 não satisfaz a exigência do art. 10 da IN 43/97, visto que não houve a apresentação o Ato Declaratório Ambiental, assim como, a averbação na matrícula do imóvel refere-se a uma área de 485,55 ha como reserva florestal, diferente da área declarada na DITR/98.

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 áreas de Preservação Permanente

<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 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

<sup>3</sup> "Art. 10. ....

(APP) e de Reserva Legal (ARL), inseridas na alínea "a", diante da modificação ocorrida com a inserção do §7<sup>o</sup>, 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 §7<sup>o</sup>, 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, 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;*

...

*(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*

*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.*

§ 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)

**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:

*litteris:*

*Com efeito, o voto condutor do acórdão recorrido bem analisou a questão,*

*“(…)*

*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.*

8



*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 apresentação, ou apresentação tardia do Ato Declaratório Ambiental, 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.

Outrossim, o contribuinte apresentou documentos, já no procedimento de fiscalização, que dão conta da efetiva existência de área destinada à Reserva Legal (ARL), dentre os quais, a Matrícula do Imóvel.

No mais, o contribuinte trouxe aos autos o Laudo Técnico de fls. 56/61, acompanhado de ART (fl. 62), dando conta mais uma vez da existência da área de Preservação Permanente (APP) de 48,8ha e da área de reserva legal em 485,55 ha, bem como a área de Utilização Temporária de Várzeas de 23,9ha, totalizando o total de 509,5ha de Utilização Limitada, conforme o declarado na DITR/1998.

Com efeito, quanto à multa de ofício e os juros de mora, considero a questão superada, visto que com base nos documentos acostados aos autos, reconheço as existências das áreas glosadas, afastando assim a multa e os juros contidos no auto de infração.

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.

Sala das Sessões, em 8 de julho de 2008

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator