



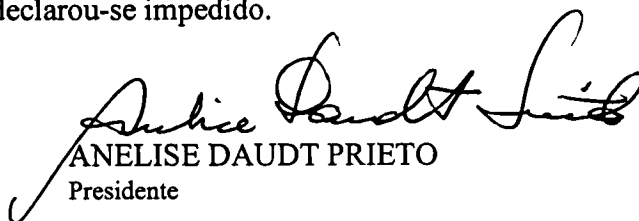
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** : 13971.002462/2002-04  
**Recurso n°** : 132.772  
**Acórdão n°** : 303-33.361  
**Sessão de** : 12 de julho de 2006  
**Recorrente** : CELSO BERRI  
**Recorrida** : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

ITR. ÁREA 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 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. O Conselheiro Marciel Eder Costa declarou-se impedido.

  
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 e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves. Presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

Processo n° : 13971.002462/2002-04  
Acórdão n° : 303-33.361

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (fls. 23/25 e fls. 30/33) pelo qual se exige o pagamento do Imposto Territorial Rural - ITR, multa proporcional e juros de mora, referente ao imóvel rural denominado "Alto Forcação", localizado no Município de Timbo/SC, lavrado em razão do contribuinte não ter apresentado quando da intimação fiscal documentação que comprovasse o declarado na DITR, exercício 1998.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 26/29) que, anteriormente à lavratura do Auto de Infração, o contribuinte foi intimado a apresentar documentos, perante os quais, constatou-se que:

(i) os documentos apresentados demonstram a existência da área de 375,76ha a título de área de utilização limitada;

(ii) o contribuinte declarou um VTN de R\$ 332,47 por ha (R\$ 750.000,00/2.055,80 ha), bem abaixo do valor informado pelo Sistema de preço de terra da SRF que é de R\$ 700,00 por ha, conforme documento de fls. 20, portanto, o fato de não ter comprovado, de modo hábil o valor declarado, resulta em diminuição do quantum do imposto devido, em face ao que dispõe a legislação que regula o ITR, implicando, conseqüentemente em infração à legislação de regência do imposto;

(iii) para efeito de correção do VTN na DITR/98, com vistas ao lançamento, somou-se o excesso de R\$829.060,00 ((700,00 x 2255,8) - 750,000,00) ao valor total do imóvel de modo a se obter o valor do VTN informado pelo SIPT.

Diante de tal situação, foi lavrado o Auto de Infração capitulando-se a exigência nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei nº 9.393/96.

Ciente do Auto de Infração, o contribuinte apresentou tempestivamente sua impugnação (fls. 36/47), na qual alega, em suma, que

(I) não procede o entendimento esposado no ato fiscal, segundo o qual não teria relevância a expedição do ADA pelo Ibama, pois o ADA é indispensável na medida em que se trata de ato vinculado, por força do que dispõe o art. 1º da Portaria Ibama nº 162/97;

(II) tanto a impressão como a expedição, o controle e o fornecimento do ADA são de exclusiva responsabilidade do Ibama, que se obriga também pelo encaminhamento à Receita Federal, observadas as determinações da IN SRF nº 67/97;



Processo nº : 13971.002462/2002-04  
Acórdão nº : 303-33.361

(III) nem a SRF e nem o Ibama possuem competência para condicionar a expedição do ADA à prévia averbação da reserva legal no registro imobiliário, por carecer de efeitos práticos no mundo jurídico;

(IV) conforme se observa do próprio texto da IN SRF 43/97, com a alteração introduzida pela IN SRF 67/97, a averbação da denominada Reserva Legal encontra sua origem na regra fixada no d 2º do art. 16 do Código Florestal, no entanto, a reserva legal não precisa ser averbada no registro de imóveis por não existir uma norma regular e eficaz que assim o determine, e mesmo que existisse, essa norma seria inconstitucional, porque limitadora do direito de propriedade assegurado a todos pela nossa Constituição Federal;

(V) para que o proprietário rural possa fazer uso dos benefícios fiscais postos ao seu alcance, basta que o Ibama verifique se o imóvel tem sua exploração limitada por florestas, nas quais não é permitido o corte raso;

(VI) o subscritor do Auto de Infração considerou como área tributável a totalidade do imóvel, desconsiderando qualquer percentual que deveria ser descontado à título de preservação permanente e ainda, deixou de observar as normas do Decreto nº 750/93, o qual reputa o imóvel como de interesse ecológico, nos termos do art. 10, d 1º, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.393/96 e, portanto, excluído de tributação;

(VII) os princípios básicos sobre a Propriedade Territorial Rural estabelecem que não se pode cobrar o ITR sobre áreas cobertas por matas, estejam elas averbadas no Registro de Imóveis ou não.

Diante do exposto, requer seja declarado nulo o Auto de Infração. Caso assim não se entenda, requer seja determinada nova apuração.

Requer a oportunidade de provar o exposto através de todos os meios de prova em direitos admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos, apresentação de memoriais, sustentação oral de seu direito e prova pericial, indicando o Perito Carlos Alberto Michels. Entende ser mister que se proceda a um novo levantamento, para exclusão das áreas cobertas pelas isenções previstas na Lei nº 9.393/96, para o que requer, seja determinada a realização de perícia nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, a fim de que seja levantado o valor da área verdadeiramente tributável, assim como a alíquota que efetivamente deva incidir.

Anexou documentos às fls. 48/49.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande / MS, esta entendeu pela procedência do lançamento (fls. 51/60), nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Processo n° : 13971.002462/2002-04  
Acórdão n° : 303-33.361

Exercício: 1998

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

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 do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

PROVA PERICIAL.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, somente, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.

Só é possível de reconhecimento da isenção relativa à área de Utilização Limitada (Reserva Legal), para fins de exclusão do ITR, as parcelas averbadas à margem da inscrição das matrículas que compõe a área total do imóvel, à época do respectivo fato gerador, bem como incluída no requerimento do competente ADA, protocolizado tempestivamente junto ao Ibama ou órgão conveniado.

Lançamento Procedente.”

Irresignado com a decisão proferida em primeira instância, o contribuinte apresentou tempestivo Recurso Voluntário às fls. 68/73, reiterando todos os argumentos, fundamentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória e ainda, alegando, em suma, que:

(I) a lei é para todos e por todos deve ser cumprida, conforme determina o princípio da igualdade, consagrado no caput do artigo 5º da Constituição Federal;

(II) ao contrário do esposado pela Turma Julgadora, não se trata apenas de analisar a inconstitucionalidade dos atos normativos, mas sim, a vigência do art. 1º da lei nº 7.803/89, a qual procura dar novo texto ao artigo 16 do Código Florestal, especialmente quando o contribuinte esclareceu que o referido texto seria inconstitucional;

(III) uma obrigação prevista em lei, que no caso, é a averbação da área de reserva legal, somente poderá ser cumprida após a vigência da própria norma disciplinadora dessa mesma obrigação;



Processo n° : 13971.002462/2002-04  
Acórdão n° : 303-33.361

(IV) por outro lado, o acórdão procura exigir a protocolização tempestiva do pedido do ADA junto ao Ibama quando sabe que, a par de ter sido este pleito levado a efeito em época pretérita, o órgão ambiental vincula a sua emissão àquela exigência ilegal e inconstitucional de averbação da reserva legal à margem da matrícula do registro de imóveis, por força da própria IN SRF n° 67/97, que deu nova redação ao art. 10, d 4º, inciso I da IN SRF n° 43/97;

(V) quanto a perícia, como qualquer outro meio de prova tem por meta assegurar mais um dos direitos fundamentais do cidadão, consagrado pelo princípio da ampla defesa, aplicável tanto nos processos judiciais como administrativos, por força da norma estatuída no artigo 5º, inciso LV, da CF;

(VI) o acórdão recorrido, cerceou o direito de defesa do contribuinte que se viu impedido de provar, dentre outras situações, que o imóvel questionado se enquadra na regra do Decreto n° 750/93, que considera o imóvel de interesse ecológico para os efeitos do artigo 10, d 1º, inciso II, alínea V da lei n° 9393/96.

Diante do exposto, requer seja anulado o Auto de Infração, quer por inexigibilidade da averbação da reserva legal, quer para permitir a realização de nova apuração em conformidade com os parâmetros estampados nos autos.

Consta Relação de Bens e Direitos para Arrolamento às fls. 64/67 e, conforme informação de fls. 75, os bens arrolados se encontram no processo de arrolamento n° 13977000205/2004-31.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 76, última.

É o relatório.



Processo n° : 13971.002462/2002-04  
Acórdão n° : 303-33.361

## 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, segundo entendimento da fiscalização, diz respeito à falta de comprovação quanto à área declarada como de Utilização Limitada (Reserva Legal-ARL), em virtude de não comprovação da legalidade do valor declarado, posto que não providenciada a averbação da área à margem da inscrição de matrícula do imóvel, bem como desconsideração do VTN declarado, eis que apurou-se que o VTN real é de maior valor.

Entende este relator que a cobrança carece de reforma quanto à área de utilização limitada.

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 Legal<sup>1</sup> (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 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>.

<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:

Processo nº : 13971.002462/2002-04  
Acórdão nº : 303-33.361

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

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](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

---

"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 nº : 13971.002462/2002-04  
Acórdão nº : 303-33.361

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 na norma de regência, com a inclusão do §7º, no artigo 10º, da Lei n.º 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 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>, 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 à referida Medida Provisória ter sido editada em 2001, quando o lançamento se refere ao exercício de 1998, 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:

<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.

.....  
§ 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)

a) quando deixe de defini-lo como infração;

...

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do recorrente, posto que, merece ser provido o Recurso Voluntário neste aspecto, 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.

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 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)

Processo nº : 13971.002462/2002-04  
Acórdão nº : 303-33.361

Nesse íterim, 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, 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, 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 o contribuinte efetuou o protocolo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA - fls. 10.

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.

Aliás, no presente caso, a autoridade fiscal autuante poderia ter providenciado a fiscalização "in loco", com o fito de trazer provas suficientes para descaracterizar a declaração do contribuinte, já que a regra isencional, *in casu*, não prevê prévia comprovação por parte do contribuinte.

Com relação ao Valor da Terra Nua, trata-se de matéria preclusa, pois conforme se apura dos autos e, inclusive, consta expressamente do Termo de Verificação Fiscal às fls. 26, o contribuinte não apresentou qualquer esclarecimento com o objetivo de justificar o VTN declarado. Desta forma, deve ser considerada matéria não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto nº70.235/72.

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 tão somente neste aspecto, devendo ser mantida 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.

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2006.

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator