



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10108.000509/2001-05
Recurso nº : 131.393
Acórdão nº : 303-33.278
Sessão de : 21 de junho de 2006
Recorrente : RUBENS COSTA
Recorrida : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

Normas gerais de Direito Tributário. Lançamento por homologação. Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações contraditadas, enquanto não consumada a homologação.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Reserva legal. Não-incidência.

Sobre a área de reserva legal não há incidência do tributo, mas a legitimidade da reserva legal declarada e controvertida deve ser demonstrada mediante apresentação da matrícula do imóvel rural com a dita área averbada à sua margem previamente à ocorrência do fato gerador do tributo.

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Não-incidência. Área de preservação permanente.

Sobre a área de preservação permanente não há incidência do tributo. Para aquelas previstas no artigo 2º do Código Florestal, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, a prova documental idônea deve evidenciar a identidade entre os parâmetros definidos na norma jurídica e as reais características do imóvel rural ou de parte dele (situação fática). No caso daquelas com as finalidades enumeradas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal, a prévia manifestação do poder público é condição indispensável por expressa determinação legal (situação jurídica).

Normas gerais de direito tributário. Multa de ofício agravada. Não atendimento a intimações.

O não atendimento a intimações pelo sujeito passivo da obrigação tributária é fato típico para a aplicação da multa de ofício de 75% agravada em 50%.

Normas gerais de direito tributário. Juros moratórios. Selic.

Exceto no mês do pagamento, na vigência da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros moratórios são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais.


Recurso voluntário desprovido.

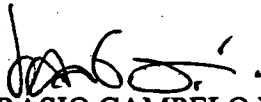
AND
A.O.

Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Nanci Gama, que davam provimento parcial para desagruar a multa de ofício. Designado para redigir o voto o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARASIO CAMPELO BORGES
Relator Designado

Formalizado em: 31 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente o Conselheiro Sérgio de Castro Neves.

Processo nº : 10108.000509/2001-05
Acórdão nº : 303-33.278

RELATÓRIO

O presente processo trata do auto de infração de fls. 10 a 13, através do qual se exige, do interessado (espólio), o Imposto Territorial Rural – ITR no valor original de R\$ 17.837,38, acrescido de juros moratórios e multa de ofício agravada para 112,5%, decorrentes de glosa das áreas de preservação permanente, de 500,0 ha, e de utilização limitada, de 1.660,0 ha, informadas em sua Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial – DITR (DIAC/DIAT), do Exercício de 1997, referente ao imóvel rural denominado Fazenda Estrela, com área total de 8.300 ha, Número do Imóvel na Receita Federal – NIRF 3.132.378-2, localizado no município de Corumbá/MS.

O espólio, representado pela inventariante, apresentou impugnação tempestivamente, fls. 20 a 27, na qual, em síntese, argumenta que:

- 1 A autuação é descabida, havendo equívoco e exagero quanto à aplicação da legislação pertinente, pois os documentos exigidos somente não foram apresentados porque o contribuinte faleceu. Deve ser iniciado novo procedimento fiscal, visando obter as informações necessárias, pois não se pode prosseguir na cobrança baseada apenas em presunção.
- 2 Foi decidido favoravelmente, em processo judicial, que o Fisco deve abster-se de exigir dos proprietários rurais associados, em janeiro de 1998, de sindicatos filiados à Federação de Agricultura de Mato Grosso do Sul, o Ato Declaratório Ambiental – ADA, bem como de promover o lançamento suplementar, referidos no § 4º, art. 10; da Instrução Normativa SRF nº 43/97, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 67/97.
- 3 A multa lançada é confiscatória e desarrazoada, aplicada em percentuais elevados e abusivos, e que foi menosprezado o princípio da não confiscatoriedade da multa fiscal, extraível do art. 150, IV, Constituição Federal. A multa é inconstitucional, inclusive por violar o princípio constitucional implícito da razoabilidade (cita doutrinador e jurisprudência a respeito).
- 4 Não é possível a utilização da taxa SELIC como indexador ou forma de atualização monetária do imposto, visto que o Plano Real desindexou a economia e a Lei nº 8.091/95, art. 6º, determinou a extinção da correção monetária dos tributos (cita decisão judicial).
- 5 Ocorre abuso no Auto de Infração, por cobrar, cumulativamente, atualização monetária, multa moratória e juros moratórios, por violar o princípio geral do Direito, que veda o enriquecimento sem causa (cita doutrinador e decisão judicial). Também ocorre anatocismo, ou cobrança de juros sobre juros, prática vedada pela Lei da Usura (cita súmulas do STF e jurisprudência). Além disso, deve ser observado o Decreto 22.626/33, que proibiu a cobrança de juros superiores a 12% ao ano.

Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

6 Os cálculos do Fisco são aleatórios e desfocados da realidade, baseando-se em mera presunção. A documentação a ela apresentada não poderia ter levado à expedição do auto de infração, havendo necessidade de submeter a autuação fiscal ao contraditório, sob pena de prevalecer algo produzido de forma unilateral e parcial, em detrimento das garantias constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Com a observância dos princípios constitucionais, deve-se enviar a apuração administrativa à fase instrutória, para produção, inclusive, de prova pericial.

Por fim, requer o interessado (espólio), por seus representantes, o acolhimento de todos os pedidos expostos, para excluir e extinguir o crédito tributário ou reduzi-lo aos limites legais, designando-se a necessária fase instrutória, arquivando-se, ao final, a apuração administrativa, isentando-se o contribuinte de quaisquer exigência fiscal.

Foram juntadas, à impugnação, as cópias de fls. 28 a 46 e documento de fls. 47 a 53, consistindo em o que parece ser algumas folhas do processo de inventário do *de cuius*, de sentença do mandado de segurança da FAMASUL contra a exigência de Ato Declaratório Ambiental – ADA e da “via contribuinte” do Auto de Infração. Foi juntada também, fl. 58, instrumento de procuração aos representantes do espólio Rubens Costa.

A DRJ em Campo Grande – MS, entendeu por bem julgar improcedente a impugnação, conforme Acórdão n° 3.947 de 29 de junho de 2004. Transcrevo em seguida o voto condutor de autoria do Sr. Julgador Relator, omitindo-se apenas algumas transcrições de textos legais:

“A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n° 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores. Assim sendo, dela tomo conhecimento.

Trata-se de impugnação ao lançamento de ofício do ITR do exercício de 1997, efetuado com base nos dados informado na Declaração do ITR – DIAC/DIAT desse exercício, tendo sido glosada as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, por falta de comprovação.

Preliminarmente, deve-se analisar a argumentação constante da peça impugnatória, no sentido de que “o resultado do trabalho da Auditora fiscal [deve ser submetido] à análise criteriosa e técnica, sob pena de prevalecer algo produzido de forma unilateral e parcial, em detrimento das garantias constitucionais da AMPLA DEFESA, do CONTRADITÓRIO e do DEVIDO PROCESSO LEGAL”.

Sobre isso, devemos dizer que o trâmite de um processo administrativo fiscal se desenvolve em duas etapas distintas. A primeira fase, que antecede a lavratura do Auto de Infração, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência. O destinatário desses elementos de convencimento é o contribuinte – que pode reconhecer o seu débito, recolhendo-o, ou

Processo nº : 10108.000509/2001-05
Acórdão nº : 303-33.278

o julgador administrativo, no caso de ser apresentada impugnação ao lançamento. A segunda fase inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento (artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses, submetido à jurisdição administrativa. A lide e conseqüente solução do conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Tendo o interessado, ou seus representantes, apresentado impugnação e sendo esta submetida a apreciação administrativa, com a observância de todas as disposições legais e normativas aplicáveis, caracterizada está a fruição das garantias constitucionais invocadas.

Passemos à análise do procedimento propriamente dito. O contribuinte foi inicialmente intimado, Termo de fls. 02 a 04, com ciência em 20/05/2001, conforme Aviso de Recebimento Postal de fl. 05, a efetuar a comprovação das áreas já citadas. Posteriormente, foi re-intimado com a mesma finalidade, Termo de fls. 06 e 07, com ciência em 12/07/2001, aviso de fl. 08, sendo alertado do agravamento da multa de ofício, em caso de não atendimento no prazo. As intimações foram feitas no endereço indicado na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 1997 e seguintes.

Pelo que consta dos autos do processo, o lançamento de ofício foi corretamente efetuado, dado o não atendimento das intimações para apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovassem as informações prestadas na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, relativas às áreas de preservação permanente e de utilização limitada.

Na peça impugnatória, o representante do espólio afirma que os documentos exigidos somente não foram apresentados porque o contribuinte faleceu. Entretanto, deve ser observado que, conforme cópia de fl. 28, o contribuinte faleceu em data anterior a 08/07/98. Assim, em 21/05/2001, já havia decorrido tempo suficiente para os interessados assumirem a regular gestão dos negócios, inclusive atualizando os dados cadastrais do espólio junto à Secretaria da Receita Federal. Também, pelo tempo decorrido, nada impediria o atendimento às intimações fiscais, da mesma maneira que faria o contribuinte, se vivo fosse, o faria, já que são documentos que normalmente poderiam ser providenciados no prazo de 81 dias, decorridos da primeira intimação até a lavratura do Auto de Infração. Também poderiam ter sido apresentados os documentos comprobatórios com a impugnação, cujo prazo é de 30 dias a partir da ciência do lançamento, ao findo do qual haviam decorrido 137 dias desde a primeira intimação.

A matéria do lançamento é, com referência ao exercício de 1997, regulada nos arts. 10 e 11 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 (transcrita no original).

A sentença nos autos do processo nº 98.0063-1 (Mandado de Segurança), apenas exige os proprietários rurais associados, desde janeiro de 1998, aos sindicatos filiados à Federação de Agricultura de Mato Grosso do Sul, de apresentar o Ato Declaratório Ambiental, relativo às áreas de preservação permanente

Processo nº : 10108.000509/2001-05
Acórdão nº : 303-33.278

e utilização limitada, não impedindo o Fisco de exigir os demais documentos necessários para verificar o regular cumprimento da obrigação tributária, como bem se pode observar no último parágrafo da peça.

Por oportuno, observe-se que, em momento algum, comprovou-se que o contribuinte se enquadra (ou se enquadrava) na condição necessária para beneficiar-se da ordem judicial.

Assim, tendo sido o contribuinte intimado a comprovar determinadas informações constantes da Declaração, e não vindo a apresentar documentos que efetivamente as comprovassem, está sujeito a lançamento de ofício pelo Fisco. No caso específico, deixaram de ser comprovadas as áreas de preservação permanente e de utilização limitada, que influem na determinação da área tributável, na área aproveitável, no valor da terra nua tributável, no grau de utilização, na alíquota aplicável e, por conseqüência, no Imposto devido, conforme os arts. 10 e 11 da Lei nº 9.393/96 (transcritos no original).

Não tendo sido apresentada comprovação adequada, não restou alternativa ao Fisco senão efetuar o lançamento de ofício da diferença do Imposto, entre o valor apurado pelo contribuinte, em sua Declaração, e aquele que seria devido com a desconsideração das áreas não comprovadas.

Na peça impugnatória apresentada, tampouco foram juntados elementos comprobatórios das áreas constantes originalmente na Declaração. O que os representantes do espólio, dentre outros pontos, arguem, é a necessidade de uma fase instrutória, com a produção de provas, inclusive prova pericial, pois a exigência fiscal se basearia em mera presunção, produzida de forma unilateral e parcial, sem que tenha sido respeitadas as garantias da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

A questão relativa às garantias constitucionais já foram tratadas preliminarmente. Sobre a fase instrutória, não há previsão, no rito do Processo Administrativo Fiscal, para uma audiência de instrução, na qual seria produzidas provas. Quaisquer provas que o contribuinte desejasse fossem apreciadas, deveriam ser apresentadas juntamente com a impugnação, *ex vi* o parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997. Quanto à prova pericial, tendo em vista o disposto no inc. IV do mesmo artigo, haveria necessidade de expor os motivos que a justificassem, os quesitos desejados e o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito. Em não tendo isso sido feito, considera-se não formulado o pedido, em decorrência do disposto no § 1º do artigo, razão pela qual rejeito o pedido. Além do mais, 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 ou a falta de apresentação de documentos durante o procedimento fiscal ou junto com a peça impugnatória. A seguir transcrevemos o artigo, com os incisos e parágrafos em questão, transcritos.

Processo nº : 10108.000509/2001-05
Acórdão nº : 303-33.278

Quanto à argumentação contida sob o título “Da desvalia jurídica da cobrança de multa confiscatória e desarrazoada”, deve-se esclarecer que se trata de penalidade, não de tributo. Sua finalidade é desestimular a prática de ilicitudes fiscais, e não de incrementar a arrecadação tributária.

A garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, diz respeito apenas a tributos. E tributos, na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, vide art. 145, incs. I, II e III. As multas, portanto, não são tributos, como, aliás, já define o Código Tributário Nacional em seu artigo 30, determinando inclusive que estes não se constituam em sanção de ato ilícito, distinguindo-os assim exatamente das multas, que visam punir uma conduta infracional.

No caso específico, por expressa disposição legal contida no art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, combinada com art. 14, § 2º, da Lei nº 9.393/96, foi aplicado o percentual de 112,5%, por tratar-se de lançamento de ofício, sem que tivessem sido atendidas as intimações para apresentar, a título de esclarecimento, os documentos que comprovassem as áreas que foram excluídas da área total do imóvel, para efeito de tributação pelo ITR.

A base de cálculo da multa proporcional aplicada foi o valor do imposto devido deduzido do valor já declarado pelo contribuinte, apurado a partir da análise quanto à Declaração do ITR, não se podendo, de maneira alguma, afirmar que houve aplicação de presunção, quer autorizada ou não em lei. O que houve foi a apuração objetiva e matemática, a partir dos dados constantes da Declaração e com observância das normas legais e complementares que regem a matéria.

O disposto na Lei nº 9.298/96, art. 52, § 1º (multa de mora de 2%) não se aplica ao lançamento tributário ora impugnado por este estar submetido a norma específica atinente aos tributos e contribuições de competência da União e administrados pela Secretaria da Receita Federal, já mencionada nos parágrafos precedentes.

Quanto ao título, da peça impugnatória, “Da desvalia jurídica da cobrança da taxa SELIC”, em que pesem os argumentos apresentados, é de se alertar para o disposto no artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe que, a partir de 01/01/97, sobre os débitos para com a Fazenda Nacional, incidem juros de mora equivalentes à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Havendo essa expressa disposição legal para a incidência, não pode a autoridade lançadora ou a julgadora deixar de aplicá-la, salvo se houvesse decisão judicial que favorecesse diretamente o contribuinte.

Por fim, quanto ao título “Da desvalia jurídica da cobrança de juros moratórios”, trata-se de exigência prevista no Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, portanto, legal, e calculado conforme a taxa SELIC, cujo fundamento legal

Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

já foi aqui citado. Importante salientar que não há atualização monetária, conforme protesta o interessado, na peça impugnatória, através de seus representantes. Também não ocorre o anatocismo, ou cobrança de juros sobre juros, pois, de acordo com os dispositivos legais já citados, as taxas SELIC mensais são somadas e, somente ao final, aplicadas sobre o crédito tributário apurado, não havendo, dessa forma, a incidência de juros sobre juros, o que pode ser facilmente constatado examinando-se os cálculos realizados.

Isto posto, e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO POR REJEITAR AS PRELIMINARES ARGÜIDAS E, NO MÉRITO, PELA PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO, cuja cobrança deverá prosseguir conforme consta do Auto de Infração de fls. 10 a 13, inclusive com os acréscimos legais impositivos no lançamento de ofício, quais sejam, multa, conforme art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96 e art. 14, § 2º da Lei nº 9.393/96; e juros, conforme art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96. Campo Grande MS, 28 de junho de 2004. ANTONIO CARLOS OLIVEIRA REIS – Relator”.

Irresignada com essa decisão de primeira instância, a requerente, interpôs recurso voluntário a este Terceiro Conselho de Contribuintes, documentos às fls. 70 a 76, onde reitera os argumentos de defesa expendidos na impugnação *a quo* para no final solicitar a reforma da decisão combatida no sentido de excluir e extinguir o tido suposto crédito tributário, ou reduzi-lo aos limites legais.

É o relatório



Processo nº : 10108.000509/2001-05
Acórdão nº : 303-33.278

VOTO VENCIDO

Conselheiro Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Relator

A recorrente foi cientificada, através da INTIMAÇÃO 229/2004 de 03/08/2004 (fls. 68), efetivada via AR ECT em 10/08/2004, documento às fls. 69, e teve protocolado seu recurso a este Conselho de Contribuintes em data de 27/08/2004, doc. às fls. 70/76, portanto, tempestivamente.

E por tratar-se de matéria de competência desse Terceiro Conselho de Contribuintes, estando acompanhada da Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, nos termos da IN SRF 264/2002, doc. às fls. 77 a 82 e revestido das demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Em sede de preliminares, não assiste razão a recorrente, quanto alega quanto ao título, do recurso voluntário, "A TAXA SELIC", em que pesem os argumentos apresentados, é de se alertar para o disposto no artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe que, a partir de 01/01/97, sobre os débitos para com a Fazenda Nacional, incidem juros de mora equivalentes à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Havendo essa expressa disposição legal para a incidência, não pode a autoridade lançadora ou a julgadora deixar de aplicá-la, salvo se houvesse decisão judicial que favorecesse diretamente o contribuinte.

Quanto ao título "OS JUROS MORATÓRIOS", trata-se de exigência prevista no Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, portanto, legal, e calculado conforme a taxa SELIC, cujo fundamento legal já foi aqui citado. Importante salientar que não há atualização monetária, conforme protesta o interessado, na peça recursal. Também não ocorre o anatocismo, ou enriquecimento sem causa, cobrança de juros sobre juros, pois, de acordo com os dispositivos legais já citados, as taxas SELIC mensais são somadas e, somente ao final, aplicadas sobre o crédito tributário apurado, não havendo, dessa forma, a incidência de juros sobre juros, o que pode ser facilmente constatado examinando-se os cálculos realizados.

Como pode ser aquilatada, no mérito, a querela se prende exclusivamente ao Auto de Infração lavrado contra a recorrente por não comprovação das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, por qualquer meio, por mais simples que seja, para que se possa identificar as áreas da propriedade.

Ocorre que o recorrente não diligenciou de modo algum no sentido de comprovar a existência das áreas da propriedade. Mesmo sendo intimado e re-intimado, apresentado impugnação e recurso, inexistente em todo o processo, qualquer documento o mais simples que seja, que comprove o alegado acerca do imóvel, não demonstra a localização, a medição, a real existência das áreas e sua distribuição, memorial, escritura, declaração, etc.

Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

Importante ressaltar que o momento adequado para a comprovação do direito do impugnante seria o da propositura da impugnação, segundo o artigo 16 do C.T.N. Porém, é entendimento firmado pelas Câmaras do Conselho de Contribuintes a aceitação de provas no curso do processo administrativo, buscando ao máximo a verdade material, assim, conforme as intimações que constam do processo, o autuado dispôs de tempo superior a 3 (três) anos, para efetivar essas providencias, o que é por demais razoável.

Ademais, seria no mínimo necessário, até mesmo uma mera Declaração do proprietário da imóvel, ou do espólio, algo que pudesse comprovar, para fins de exclusão das áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente no cálculo do ITR, pelo menos, a Declaração das exatas áreas e suas reais localizações no imóvel, ou mesmo um simples memorial revestido das formalidades legais.

Mesmo porque, para efeito do ITR e da legislação ambiental, são consideradas áreas de interesse ambiental de utilização limitada, as seguintes:

- As definidas no parágrafo 4º do artigo 225 da Constituição Federal;

- De Reserva Legal, conforme art. 16 da Lei n.º 4.771/65, com a redação dada pela MP n.º 2.080-63/01;

- De Reserva Particular do Patrimônio Natural, conforme art. 21 da Lei n.º 9.985/00 e Decreto n.º 1.922/96;

- Em Regime de Servidão Florestal, conforme art. 44A da Lei n.º 4.771/65, acrescido pela MP n.º 2.080-63/01;

- 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;

- de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

- as comprovadamente imprestáveis para atividade produtiva rural, desde que declaradas de interesse ecológico por ato do órgão competente federal ou estadual, conforme art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c", da Lei n.º 9.393/96.

Tratando-se de área de interesse ecológico, assim definida, no parágrafo 4º do art. 225 da Constituição Federal, incluída pelo mesmo artigo ao patrimônio nacional e, portanto, beneficiada com isenção do ITR, conforme dispõe o art. 10 da Lei n.º 9.393/96, *in verbis*:

Processo nº : 10108.000509/2001-05
Acórdão nº : 303-33.278

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I.....

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- 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) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;
- 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) (Alteração introduzida pela M.P. 2.166/67/2001)

Observa-se que o teor do artigo 10, parágrafo 7º da Lei 9.393/96, modificado pela Medida Provisória 2.166/67/2001, cuja edição pretérita encontra respaldo no art. 106 do CTN, 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.

Neste sentido, esse Conselho sempre leva em consideração para efetiva comprovação da área de preservação permanente, também, através de laudo técnico e outras provas idôneas, do que o simples registro da mesma junto ao órgão ambiental, que nem sequer dispõe de estrutura para fins de fiscalização das quantidades físicas alegadas pelo contribuinte.

Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

No que se refere à multa agravada, pelo simples fato de não ter o contribuinte atendido as intimações durante o período da fiscalização, em tempo hábil, e de se levar em consideração, não somente, o fato do falecimento de seu proprietário, como também e principalmente, todo o longo período de iniciação e andamento do processo de inventário na esfera judicial até a nomeação de um inventariante, que pudesse responder pelo espólio, o que realmente deve ter impossibilitado, na época, de atendimento das Intimações.

Portanto, julgo descabido o agravamento da multa para 112,5%. Deverá pois, ser aplicada a multa menos gravosa de 75,0%.

Assim, VOTO no sentido de dar provimento parcial ao Recurso, para não somente, excluir a multa mais gravosa, e manter todos os demais lançamentos como efetivados no Auto de Infração vergastado.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 2006


SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA – Relator



Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator Designado

Conheço o recurso voluntário porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bens.

No mérito, conforme relatado, especificamente quanto ao tributo, versa a lide sobre as glosas das áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), matéria dependente da produção de prova documental.

É certo que a Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no seu artigo 10, § 1º, inciso II, alínea "a", permite excluir da área total do imóvel as áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de apuração do ITR. Contudo, vincula ao Código Florestal¹ tudo o quanto diga respeito a tais áreas excluídas.

Inicialmente vale lembrar que na vigência da Lei 9.393, de 1996, o contribuinte está obrigado a apurar o tributo e a promover o pagamento do valor devido, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Receita Federal. Mas é exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

Logo, no caso concreto, ocorrido o fato gerador do ITR, sendo exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto não consumada a homologação, o ônus da prova da veracidade de suas declarações, sempre que provocado pela administração tributária deve o contribuinte comprovar a existência das ditas áreas de preservação permanente e de reserva legal para delas afastar a incidência do tributo.

Enfrentarei, separadamente, as questões relacionadas à comprovação das áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Primeiro, buscarei identificar o instrumento necessário para tornar evidente a existência da área de reserva legal declarada e controvertida.

A solução, no meu sentir, está contida no Código Florestal, mais precisamente no § 2º do artigo 16, introduzido pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989, ao determinar expressamente: "a reserva legal [...] deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]"².

¹ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

² A determinação contida no § 2º do artigo 16, do Código Florestal, introduzido pela Lei 7.803, de 1989, foi posteriormente deslocada para o § 8º pela Medida Provisória 2.166-65 e convalidada pela Medida Provisória 2.166-67, ambas de 2001.

Processo nº : 10108.000509/2001-05
Acórdão nº : 303-33.278

É cediço que o Código Florestal não fixou prazo para o proprietário agir, creio, no entanto, que definiu a averbação como única forma de vincular o titular do imóvel às restrições impostas para a utilização da área de reserva legal.

Ora, se determinado benefício é oferecido e como contrapartida exige a instituição de uma área de reserva legal ou se o Estado nacional desonera a tributação da área de reserva legal dos imóveis rurais, indubitavelmente nenhum dos supostos direitos pode ser reivindicado sem a prévia averbação da área à margem da matrícula.

Conseqüentemente, tenho por certo que a matrícula com a dita área averbada previamente à ocorrência do fato gerador do tributo é imprescindível para demonstrar a legitimidade da área de reserva legal declarada.

Isso porque assim como inexistente propriedade imobiliária³ sem a prévia matrícula no cartório de registro de imóveis, não há que se falar em reserva legal sem a prévia averbação da área à margem daquela matrícula. Essa é a lógica da definição de reserva legal contida do Código Florestal, exposta neste voto.

Muito mais do que preservação do meio ambiente por mera liberalidade do proprietário ou possuidor do imóvel rural, o aspecto teleológico da reserva legal, situação jurídica, é a garantia da preservação inclusive nos casos de transmissão do domínio ou desmembramento do imóvel rural.

Reserva legal é uma espécie do gênero preservação do meio ambiente. Antes da averbação à margem da matrícula pode existir preservação mas não existe a reserva legal. Esta é hipótese de não-incidência do ITR; aquela somente será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies⁴ enumeradas no inciso II do §. 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Com respeito ao § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, introduzido ao texto legal pela Medida Provisória 1.956-50, de 2000, e convalidado pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, ele deve ser interpretado em consonância com o artigo 144 do CTN, segundo o qual: "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

Ora, se o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, somente influi na apuração do tributo situações fáticas presentes na ocasião ou situações jurídicas definitivamente constituídas naquela data.

³ Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

⁴ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

Como entendo que a reserva legal é uma situação jurídica, ela somente pode ser excluída da área tributável se definitivamente constituída, vale dizer, averbada à margem da matrícula do imóvel rural, na data da ocorrência do fato gerador.

Por conseqüência, interpreto o citado § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, como dispensa de prévia comprovação das áreas no momento da declaração do tributo⁵. Todavia, por imposição das regras traçadas no Código Tributário Nacional, para exercer influência na apuração do tributo; não pode haver dispensa de futura comprovação da veracidade dos fatos nem da constituição definitiva das situações jurídicas na data da ocorrência do fato gerador.

Portanto, relativamente ao cálculo do ITR, resta perquirir qual a prova material essencial para o caso da área de preservação permanente declarada e objetada.

Diferentemente da reserva legal, que depende da averbação à margem da matrícula do imóvel rural, o Código Florestal cuida de forma diversa da área de preservação permanente e o faz em dois momentos. No artigo 2º, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, define as áreas de preservação permanente pelo só efeito daquela lei, vale dizer, é bastante evidenciar por meio de prova documental tecnicamente idônea a identidade entre os parâmetros definidos no citado artigo 2º e as reais características do imóvel rural ou de parte dele (situação fática). Enfoque distinto é dado para as áreas de preservação permanente com as finalidades enumeradas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal, situação que exige a prévia manifestação do poder público mediante a expedição de ato declaratório específico, por expressa determinação legal (situação jurídica).

Por conseguinte, entendo prescindível o Ato Declaratório Ambiental (ADA) do Ibama para a comprovação da área de preservação permanente; entretanto, reputo imprescindível a prévia declaração por ato do poder público no caso das áreas com quaisquer das finalidades previstas nas alíneas do artigo 3º do Código Florestal.

Nada obstante, para as áreas identificadas com os parâmetros definidos no artigo 2º do Código Florestal, com a redação dada pela Lei 7.803, de 1989, um documento com força probante para confirmar a existência da área de preservação permanente é o laudo técnico elaborado com observância dos parâmetros definidos na NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e amparado por Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) levada a efeito junto ao CREA.

No caso concreto, nenhum documento foi apresentado para comprovar a existência das áreas declaradas sob as rubricas "reserva legal" e "preservação permanente".

⁵ Lei 9.393, de 1996, artigo 10, § 7º: A declaração [...] não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente[...] caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira [...]. (NR).

Processo n° : 10108.000509/2001-05
Acórdão n° : 303-33.278

Quanto à multa contestada (112,5%), ela tem natureza penal (multa de ofício), distinta da multa de caráter moratório, e foi aplicada em conformidade com o disposto no artigo 44, § 2º, da Lei 9.430, de 1996, c/c o artigo 14, § 2º, da Lei 9.393, de 1996.

Igualmente impertinente, ao meu juízo, a alegada inconstitucionalidade do lançamento fundada em suposta extrapolação da capacidade contributiva e na inobservância da vedação ao confisco.

Malgrado posições doutrinárias em sentido contrário, não entendo extensível às penalidades do direito tributário a vedação constitucional ao uso do tributo com efeito de confisco. O tributo é uma “prestação pecuniária compulsória [...] que não constitua sanção de ato ilícito”⁶ e a penalidade é a sanção de ato ilícito.

A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. *Mutatis mutandis*, a penalidade tem por fim reprimir os excessos do administrado em face da administração, inclusive com ações eminentemente confiscatórias. As penas de perdimento do veículo⁷, da mercadoria⁸ e de moeda⁹ são exemplos desse confisco.

Finalmente, a propósito da imposição de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, nenhum conflito vislumbro entre ela e o disposto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, visto que, em conformidade com a própria dicção do § 1º, a taxa de 1% ao mês somente prevalece “se a lei não dispuser de modo diverso”. No caso presente tem primazia o artigo 61, § 3º, c/c o artigo 5º, § 3º, ambos da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabeleceu, exceto para o mês do pagamento, a incidência de juros moratórios equivalentes à taxa Selic.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 21 de junho de 2006.


TARASIO CAMPELO BORGES – Relator Designado

⁶ Código Tributário Nacional, artigo 3º.

⁷ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 104.

⁸ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 105, com um dos incisos alterado pelo Decreto-lei 1.804, de 1980.

⁹ Lei nº 9.069, de 1995, artigo 65, *caput* e § 1º, incisos I e II.