



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10140.001792/99-39  
SESSÃO DE : 20 de setembro de 2002  
ACÓRDÃO N° : 302-35.301  
RECURSO N.º : 123.515  
RECORRENTE : JOSÉ GARCIA GOES  
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR –  
EXERCÍCIO DE 1994

RESERVA LEGAL - O reconhecimento da área de reserva legal, sendo extemporânea a respectiva averbação na matrícula do imóvel, depende da comprovação da efetiva conservação da cobertura arbórea, no ano-calendário considerado.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da Declaração do ITR (art. 16 da Lei nº 8.847/94).

MULTA DE MORA - Não cabe a aplicação de multa de mora, quando a sistemática de lançamento prevê a possibilidade de impugnação dentro do prazo de vencimento do tributo.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Walber José da Silva.

Brasília-DF, em 20 de setembro de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Relatora

01 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, SIDNEY FERREIRA BATALHA e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES. Ausente o Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO Nº : 123.515  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.301  
RECORRENTE : JOSÉ GARCIA GOES  
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS  
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

## RELATÓRIO

O contribuinte acima identificado foi notificado a recolher o ITR/94 e contribuições acessórias (fls. 07), incidentes sobre a propriedade do imóvel rural denominado "Fazenda Santa Tereza", localizado no município de Santo Antonio de Leverger - MT, com área de 36.522,2 hectares, cadastrado na SRF sob o nº 2270728.0.

Impugnando o feito (fls. 01 a 06), o interessado solicitou a retificação do VTN tributado e do número de empregados existentes no imóvel, bem como o reconhecimento das áreas de reserva legal e de preservação permanente, no total de 18.261,1 hectares. Como prova, foram apresentados os documentos de fls. 07 a 18. Questiona também o requerente a aplicação de multa por atraso na entrega da Declaração de ITR.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, em decisão assim ementada (fls. 41 a 45):

### "VALOR DA TERRA NUA - VTN

O lançamento que tenha sua origem em valores oriundos de pesquisa nacional de preços da terra, publicados em atos normativos nos termos da legislação, é passível de modificação se na contestação forem oferecidos elementos de convicção embasados em laudo técnico elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

### ALTERAÇÕES CADASTRAIS

Alterações cadastrais que visem modificar informações prestadas através de declaração poderão ser aceitas mediante apresentação de elementos concretos que levem à convicção de que realmente ocorreram.

### RESERVA LEGAL

Para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve ser averbada à margem da matrícula do imóvel no registro de imóvel competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do ITR.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE" *JK*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.515  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.301

Assim, foram alterados o VTN e o número de empregados existentes no imóvel, e mantidas a área de reserva legal e a multa por atraso na entrega da declaração.

Retificado o lançamento, foi o contribuinte novamente intimado a recolher o ITR e contribuições acessórias, cuja data de vencimento foi mantida conforme a Notificação de Lançamento original (30/09/96 - fls. 48).

Cientificado da decisão em 20/11/2000 (fls. 51), o contribuinte interpôs, tempestivamente, por meio de seu advogado (instrumento de fls. 65), o recurso voluntário de fls. 52 a 61, acompanhado dos documentos de fls. 62 a 64.

Às fls. 62 encontra-se DARF referente ao pagamento da parte do débito aceita pelo recorrente.

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até as fls. 109, que trata da distribuição dos autos no âmbito deste Conselho de Contribuintes.

Verificando que não se encontrava nos autos o comprovante de recolhimento do depósito recursal, referente à parte do débito sobre a qual sobrevivia o litígio, esta Conselheira propôs o envio dos autos à Repartição de Origem, para as providências cabíveis (fls. 70/71). A proposta foi assim apresentada:

“O contribuinte acima identificado impugnou o lançamento do ITR/94 e contribuições acessórias, solicitando a retificação do VTN e do número de empregados existentes na propriedade, pleiteando a ampliação da área considerada isenta, e protestando contra a aplicação de multa pelo atraso na entrega da Declaração do ITR.

A autoridade julgadora monocrática atendeu aos dois primeiros itens, determinando a retificação do VTN e do número de empregados, mas manteve a área isenta e a multa pelo atraso na entrega da DITR.

Inconformado, o interessado apresenta recurso, sem contudo trazer aos autos qualquer das garantias exigidas pelo art. 32 da Medida Provisória nº 1.621/97 e reedições.

Por outro lado, às fls. 62 consta cópia de DARF - Documento de Arrecadação de Receitas Federais, registrando o pagamento de parte do débito remanescente, cujo cálculo consta às fls. 48.

Conforme o art. 156, inciso I, da Lei nº 5.172/66, o pagamento constitui uma das formas de extinção do crédito tributário. Assim, conclui-se que o recorrente efetuou o pagamento da parte do débito

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.515  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.301

com a qual concorda, deixando em aberto o valor remanescente que, segundo ele, está ligado ao objeto do recurso - ampliação da área isenta e retirada da multa por atraso na entrega da DITR.

Quanto aos elementos relativos à parte do débito que foi extinta, nada mais existe a ser questionado. Não obstante, os elementos que, na visão do contribuinte, dão origem à parte indevida (área isenta e multa) somente podem ser objeto de recurso com a efetivação do recolhimento do depósito acima referido. Em síntese, o seguimento do presente recurso só poderia ter ocorrido mediante a prestação de garantia referente à parte do débito que está sendo questionada, ou seja, a parte não recolhida, já que sobre o restante não há controvérsia, tanto assim que já se encontra até extinta.

Seguindo a linha de raciocínio, se a garantia for prestada sob a forma de depósito, este tem de corresponder, grosso modo, a, pelo menos, trinta por cento da diferença entre o débito total (fls. 49) e o valor efetivamente recolhido (fls. 62). Desnecessário lembrar que o cálculo tem de levar em conta as datas de vencimento e de recolhimento dos valores envolvidos."

Assim, foi o processo encaminhado à Repartição de Origem, que providenciou, junto ao interessado, a prestação da garantia, por meio dos depósitos de fls. 79 e 81 (fls. 78 e 80).

O recurso traz as seguintes razões, em síntese:

- a autoridade julgadora inverteu a ordem jurídica do art. 44, parágrafo único, da Lei nº 4.771/65, com a redação dada pela Lei nº 7.803/89, tributando e inserindo na área aproveitável do imóvel, a área de reserva legal;

- o preceito de que o aumento de tributos exige a existência de lei anterior que o regule foi desrespeitado pela autoridade recorrida, pois esta tornou aproveitável o maciço florestal descrito no Laudo Técnico como de reserva legal, que a lei considera isenta e inaproveitável;

- o julgador entende que o objeto da isenção é o ato formal de averbação desta área de reserva legal, em contraste com o disposto na Lei nº 4.771/65;

- o art. 44 da Lei nº 4.771/65 limita a exploração a 50% de maciço florestal, sendo que o parágrafo único, acrescido pela Lei nº 7.803/89, determina a averbação desta área à margem da matrícula do imóvel;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.515  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.301

- tal averbação significa uma limitação concreta ao direito de propriedade, em benefício do meio-ambiente, constituindo um fator de segurança de que tal área será respeitada pelos possíveis adquirentes da propriedade;

- assim, a averbação não é condição para fruição da isenção tributária, posto que o *caput* do art. 39 da Lei nº 4.771/65 não prevê qualquer condicionante para o gozo da isenção (cita jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes);

- limitar onde a lei não o faz, constitui afronta ao art. 5º, inciso II, e art. 150, inciso I, da Constituição Federal;

- absurdo maior é enquadrar-se a área de reserva legal como sendo aproveitável, para fins de exploração agrícola ou pastoril, o que contraria o art. 4º, inciso I, letra "b", da Lei nº 8.847/94;

- é grave a inconsequente exegese fiscal, contida na pergunta 160, do Manual de Perguntas e Respostas do ITR/99, colacionada na decisão recorrida;

- o recorrente não concorda com a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração, que decorreu de ato espontâneo, antes de qualquer iniciativa do fisco;

- o interessado também não aceita a aplicação da multa sobre os valores com os quais concordou, tendo efetuado o pagamento dentro dos trinta dias seguintes à intimação da decisão (DARF de fls. 62);

- o art. 138 do Código Tributário Nacional traz ao Direito Tributário o instituto do Arrependimento Eficaz, por meio do qual o contribuinte impõe-se o ônus da mora decorrente da lei;

- o art. 88 da Lei nº 8.981/95 estabelece penas máximas e mínimas para a falta de entrega, ou entrega intempestiva da declaração de rendimentos;

- nota-se o aparente conflito de leis reguladoras do mesmo fato típico, ou seja, a entrega espontânea da declaração de rendimentos;

- note-se que a lei que exime o contribuinte do pagamento da multa quando cumprida a obrigação espontaneamente, é Lei Complementar (CTN), de hierarquia superior, prevalecendo em caso de conflito;

- todavia, o Conselho de Contribuintes, ao interpretar ditos dispositivos, conclui pela inexistência de conflito, posto que o art. 88 não trataria de casos de apresentação espontânea, mas sim de apresentação de declaração por força de intimação fiscal (cita jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes);

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.515  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.301

- tendo em vista entendimentos discrepantes entre Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais manifestou, por meio do Acórdão CSRF/01-02.509, o entendimento de que não há incompatibilidade entre os dois dispositivos legais;

- conforme lei aplicável e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, a multa de mora só é cabível nos casos de pagamento após o prazo de 30 dias da ciência da decisão de que não caiba recurso;

- no presente caso, o ITR e juros devidos foram recolhidos, conforme prova nos autos, porém sem o pagamento da multa, posto que indevida, conforme art. 14 do Decreto nº 70.235/72, e art. 151, inciso III, do CTN;

- crédito tributário suspenso não é crédito tributário vencido, portanto é incabível qualquer medida sancionatória, enquanto não vencido o prazo de trinta dias da notificação da decisão (cita doutrina de Paulo de Barros Carvalho, e jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes);

- o crédito tributário decorrente da decisão de primeiro grau foi recolhido, na parte aceita pelo recorrente, no prazo legal, assinado na intimação (fls. 62);

- o crédito tributário está extinto, conforme o art. 156, I, do CTN, sendo injustas e antijurídicas as pretensões do fisco na parte objeto do presente recurso, como provado.

Ao final, o contribuinte requer seja considerada a área de reserva legal de 18.261,1 hectares, e excluídas as multas pelo atraso na entrega da declaração, e de mora pelo pagamento efetuado fora do prazo.

É o relatório. 

RECURSO Nº : 123.515  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.301

### VOTO


Trata o presente recurso, de discussão sobre as seguintes matérias:

- a) reconhecimento de isenção relativa a 50% da área do imóvel, a título de área de reserva legal/preservação permanente;
- b) aplicação de multa por atraso na entrega da Declaração de ITR;
- c) aplicação de multa de mora sobre o crédito tributário mantido pela decisão recorrida.

No que diz respeito à matéria constante da letra “a”, acima, o fato de a averbação na matrícula do imóvel ter sido concretizada após a ocorrência do fato gerador, por si só, não seria impedimento para a aceitação da área em questão como de Reserva Legal. O benefício poderia ser reconhecido, desde que o fato averbado não deixasse dúvidas sobre a utilização, à época da ocorrência do fato gerador, da área cuja isenção se pleiteia.

No caso em apreço, as averbações na matrícula do imóvel, apresentadas pelo contribuinte às fls. 11 a 13, têm o seguinte teor:

“Averba-se nesta data o TERMO DE RESPONSABILIDADE DE AVERBAÇÃO DE RESERVA LEGAL - TRARL, expedido pelo Instituto Brasileiro do Meio-Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis, datado de 18/02/99. O SR. LUIZ EDUARDO GOMES GOES, firma com o IBAMA. Tendo em vista o que dispõe a Portaria nº 048 e ainda, amparado pela MP - 1736-31, de 14.12.98, em atendimento ao que determina a citada Lei e Decreto que a floresta ou forma de vegetação existente com a área ... não inferior a 50%, do total da propriedade compreendida nos limites abaixo indicados, fica gravada como de utilização limitada não podendo nela ser feito qualquer tipo de exploração sem autorização do IBAMA. O atual proprietário compromete-se por si, seus herdeiros ou sucessores, a fazer o presente gravame sempre bom, firme e valioso.”

O texto acima trata, tão-somente, de acordo firmado entre o proprietário e o IBAMA, no sentido de que, a partir de 18/02/99, a área em questão terá sua utilização limitada. De forma alguma o trecho transcrito autoriza a conclusão de que, no ano de 1993, 50% da área do imóvel aqui tratado era coberta por floresta nativa e conservada como tal. Aliás, o texto sequer afirma existir no imóvel uma floresta, posto que menciona, vagamente, “a floresta ou forma de vegetação existente”. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.515  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.301

Claro está que a averbação na matrícula do imóvel é apenas um ato declaratório, e não constitutivo. Entretanto, no caso em tela, o ato constitutivo que gerou a averbação não atende aos requisitos da isenção pretendida.

Destarte, não há como acatar o pleito do recorrente, no tocante à área de reserva legal/preservação permanente.

Quanto à matéria consubstanciada na letra “b”, ou seja, cobrança de multa por atraso na entrega da Declaração de ITR, a sua aplicação foi perfeitamente legal, posto que obedeceu ao comando do art. 16, da Lei nº 8.847/94, que a seguir se transcreve:

“A falta de apresentação da declaração referida no artigo anterior ou sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará o contribuinte à multa de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto devido ou como se devido fosse, sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.”

No que diz respeito ao assunto tratado na letra “c”, entendo não ser cabível a aplicação da multa de mora, tendo em vista que o ITR pressupõe a modalidade de lançamento por declaração, prevista no art. 147 da Lei nº 5.172/66.

Assim, o contribuinte fornece à autoridade administrativa as informações necessárias ao lançamento, e posteriormente é cientificado do *quantum* a pagar, abrindo-se-lhe o prazo de trinta dias para o recolhimento do tributo ou apresentação de impugnação.

No caso em questão, portanto, a oportunidade de revisão do lançamento é oferecida ao contribuinte antes de vencido o prazo para pagamento do tributo, inexistindo para o sujeito passivo qualquer obrigação no sentido de calcular ou antecipar o valor do imposto.

Destarte, entendo que, na situação em tela, a multa de mora só pode ser aplicada após tornar-se o crédito tributário definitivamente constituído, caso o contribuinte deixe de recolhê-lo no novo prazo estipulado.

Diante do exposto, conheço do recurso, por tempestivo para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, no sentido de que seja excluída a multa de mora.

Sala de Sessões, em 20 de setembro de 2002.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Relatora



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n.º: 10140.001792/99-39

Recurso n.º: 123.515

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.301.

Brasília- DF, 02/12/02

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Dado Meida  
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

10/10/2007

Leandro Felipe Bueno  
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL