



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

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Recurso nº : 130.595
Acórdão nº : 303-33.270
Sessão de : 20 de junho de 2006
Recorrente : CIA. AGRO INDUSTRIAL TAPAJOS
Recorrida : DRJ/RECIFE/PE

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

Nos termos da Lei n.º 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

ITR. ÁREA DE PASTAGENS. Não comprovada pelo contribuinte, resta mantida a exigência.

MULTA DE OFÍCIO. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS. Devida, nos exatos termos do artigo 14, §2º, da Lei n.º 9.393/96, c/c artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96.

JUROS DE MORA. Devidos por significarem, tão somente, remuneração do capital.

Recurso voluntário parcialmente 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 quanto à exigência relativa a área de preservação permanente. Por maioria de votos, dar provimento quanto à área de reserva Legal, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Regina Godinho de Carvalho e Tarásio Campelo Borges. Por unanimidade de votos, negar provimento quanto à área de pastagem, à multa e aos juros de mora.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 28 SET 2006

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

Processo n° : 10215.000279/2001-59
Acórdão n° : 303-33.270

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (25/29) pelo qual se exige o pagamento de diferença relativa ao Imposto Territorial Rural – ITR, multa proporcional e juros de mora, exercício 1997, referente ao imóvel rural denominado “Matanchim”, localizado no município de Santarém - PA, com área total de 3.000,00 ha, lavrado em razão do contribuinte não ter apresentado, quando da intimação fiscal, nenhum dos documentos previstos em Lei para a comprovação das áreas declaradas como reserva legal, preservação permanente e de pastagem utilizada.

Capitulou-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 tempestiva impugnação de fls. 32/40, juntando os documentos de fls. 41/50 e, alegando em suma, que:

(i) a área de preservação permanente foi desconsiderada por não ter procedido junto ao Ibama, em tempo hábil, o protocolo do pedido do ADA, o que é uma arbitrariedade, visto que não levou em consideração a existência de áreas de preservação permanente “ex vi legis”;

(ii) vastas extensões de áreas, em princípio tributáveis, foram excluídas da incidência do ITR na declaração, por se caracterizarem como de preservação permanente;

(iii) ao fazer a glosa dessas áreas, sem fazer qualquer vistoria no local, o fiscal desconsiderou a realidade, desrespeitou os lúdicos direitos do contribuinte e fez “tábula rasa da Lei Federal”, que as define como sendo de preservação permanente, independentemente de qualquer outra formalidade;

(iv) mesmo no que se refere às áreas de preservação permanente em relação às quais a lei prevê ato declaratório do Poder Público, reconhecendo sua natureza, mostra-se indevida a glosa;

(v) juntou, quando solicitado, cópias dos pedidos de ADA perante o Ibama, alegando a autoridade fiscal que o protocolo destes não se deu em tempo hábil, daí decorrendo a glosa dessas áreas, ocorre que, como a própria Lei estabelece, o pedido junto ao Ibama, como a própria terminologia diz, é meramente declaratório e não constitutivo, pois o Ato apenas reconhece que as áreas indicadas são de preservação permanente, declarando-o;

(vi) pode-se dizer o mesmo quanto às áreas de utilização limitada glosadas pela fiscalização, particularmente a reserva legal;

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

(vii) o Código Florestal determina que todos os imóveis rurais devem manter e preservar uma área coberta com floresta, chamada de reserva legal;

(viii) o percentual, que aplicado à área total, gera a reserva legal, não pode ser alterado pela vontade do contribuinte ou de qualquer outro ente natural ou ideal, nem mesmo a administração pública pode alterar ao seu alvedrio a extensão das áreas de reserva legal, aliás, conforme sua terminologia, tratam-se de áreas reservadas pela lei;

(ix) tampouco a averbação no registro de imóveis altera a situação jurídica constituída por força da determinação legal expressa que estatuiu o caráter de reserva legal às porções de terra equivalentes aos percentuais sobre a área total, que especificou;

(x) em relação às áreas de pastagem glosadas, nenhum dos dispositivos do Auto de Infração é capaz de fundamentar a exigência dele constante, pois nem o art. 1º, nem mesmo os artigos 7º, 9º, 10, 11 e 14 estabelecem índices de rendimento para a pecuária pelos quais as pastagens efetivamente existentes e declaradas pelo contribuinte teriam de sofrer alterações;

(xi) a inexistência de previsão legal apta a ensejar a exigência constante do auto de infração, ora impugnado, acarreta a inobservância do disposto no artigo 10 do Decreto nº. 70.235/72, pois o auto de infração não indica qual a disposição legal infringida pelo contribuinte ao informar as pastagens existentes na área tributada.

Invocando, ainda, o princípio da verdade material, para enriquecer sua tese, colaciona doutrina acerca da matéria.

Diante do exposto, com base no art. 16, IV, do Decreto nº. 70.235/72, requer a realização de perícia, com vistoria do imóvel tributado, concluindo-se pela procedência da impugnação, bem como o cancelando-se o Auto de Infração.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife / PE, esta entendeu pela procedência do lançamento (fls. 63/79), nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1997

Ementa: FATO GERADOR DO ITR.

O imposto sobre a Propriedade Territorial Rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO.

A exclusão de áreas de preservação permanente e de utilização limitada da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada ao reconhecimento delas pelo Ibama ou por órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA), ou à comprovação de protocolo de requerimento desse ato àqueles órgãos, no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL.

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR depende de sua averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador.

ÁREA DE PASTAGEM.

A área de pastagem aceita é a decorrente do valor obtido pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustado e o índice de lotação mínima.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1997

Ementa: ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Lançamento Procedente”

Irresignado com a decisão proferida, o contribuinte apresentou tempestivamente Recurso Voluntário às fls. 84/102, reiterando todos os argumentos, fundamentos e pedidos apresentados em sua peça impugnatória e, ainda, alegando em suma, que:

(I) apresentou documento necessário e obrigatório, qual seja, o documento de informação e apuração do ITR – DIAT, e nas declarações prestadas detalhou a área de reserva legal que é obrigatória pelo menos 50 % e declarou a área de 300 ha de pastagens, conforme estabelece o Código Florestal;

(ii) a fiscalização tomou por base a quantidade de animais de grande porte para estimar a quantidade de áreas de pastagens sendo um grande absurdo, porque sem uma vistoria, não é possível estimar a quantidade de gado existente;

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

(iii) outro detalhe é o fato do contribuinte declarar a existência de área de 300ha de pastagens, como de fato existe, e sendo assim não pode o Autuador glosar “por seus belos olhos” e/ou por uma interpretação subjetiva, pois é necessário, se porventura pairam dúvidas na DIAT do Contribuinte, o procedimento de vistoria, ou então até prova em contrário, deve obrigatoriamente prevalecer as informações prestadas pelo contribuinte, nos termos do Código Florestal Brasileiro – Lei 9.393/96;

(iv) para exclusão do ITR sobre as áreas declaradas não tributáveis pela Lei nº. 9.393/96, tem-se exigido comprovação dessa qualidade por ato do órgão competente, cujo procedimento é o estabelecido pela Instrução Normativa SRF 43/97, alterada pela IN SRF nº. 67/97 que em seu conteúdo, cria obrigação nova ao contribuinte ao estabelecer regra que a legislação em vigor não logrou instituir;

(v) sem vistoria não é possível estimar a quantidade de gado existente, assim, deve prevalecer as informações prestadas pelo contribuinte, enquanto não efetuada a vistoria no local pelo órgão autuador;

(vi) de conformidade com o que preceitua o art. 10, §7º da Lei nº. 9.393/96, modificado pela Medida Provisória nº. 2.166, basta a simples declaração do contribuinte, isto é, a apresentação da DIAT – Declaração de Informação e Apuração do ITR, além disso, o contribuinte ora Recorrente cumpriu as determinações de ordem legal, inclusive apresentando o ADA;

(vii) a Receita Federal, ao exigir o Ato Declaratório do Ibama com fundamento no art. 10, parágrafo 4º, inciso I da Instrução Normativa, desconsiderou totalmente os limites do princípio da legalidade estampados na Constituição Federal;

(viii) o contribuinte que erroneamente ou fraudulentamente, apresentar sua declaração de ITR de forma incorreta estará sujeito às sanções impostas pela administração pública, e não ao lançamento suplementar, como arbitrariamente prevê a Instrução Normativa em questão, ou seja, 67/97;

(ix) não há como prosperar a exigência da Receita Federal relativamente à obtenção do ato declaratório, pois não existe previsão legal para tanto, no que se refere às áreas de preservação permanente, além disso, conforme preceitua o Código Tributário Nacional, o tributo é uma obrigação pecuniária que somente pode ser instituída ou majorada por lei, sendo que a cobrança só pode se dar mediante atividade administrativa plenamente vinculada;

(x) não houve autorização legal para que fosse feita a exigência em questão, noutras palavras, a IN SRF 67/97, ao contrário do asseverado pela autoridade tributária, não se limitou a explicitar a lei, mas, ao revés, inovou o ordenamento jurídico, criando uma obrigação e, ainda mais grave, uma obrigação tributária;

(xi) e no campo do Poder Judiciário já houve Mandados de Segurança julgados procedentes, no sentido de conceder a ordem para o fim de determinar que a autoridade competente se abstenha de exigir dos proprietários rurais

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

o ato declaratório, bem como de promover o lançamento suplementar, referidos no § 4º do art. 10 da IN SRF 43/97, alterada pela IN SRF 67/97;

(xii) por estar a área hoje declarada de interesse ambiental e de utilização limitada, deixa de existir área tributável por Ato do Governo Federal, inexistindo ainda, ITR a recolher, bem como descabida também a cobrança de juros de mora e de multa regulamentar;

(xiii) com a publicação do Decreto Federal, em 06/11/98, publicado em 09/11/98, foi imediatamente interditado em suas atividades econômicas, tanto pelo IBAMA, como pelo Ministério Público Federal, ficando a respectiva área do imóvel Boa Vista, com restrições de uso em 100% da área, portanto, estando incurso no art. 11, II, da Lei nº. 8.847/94, assim isenta de ITR e ou de incidência tributária, conforme entendimento do C. 3º Conselho de Contribuintes, in Acórdão nº. 302-34394, julgado em 18/10/2000;

(xiv) buscando parâmetros, por isonomia em fatos concretos, encontramos Parecer, datado de 17/09/79, de lavra do Procurador Geral Dr. Almir Laversveiler de Moraes, que em processos administrativos do INCRA, referentes a reservas extrativistas e parques nacionais, em pedidos de isenção de ITR nos processos INCRA/BR/1322/79 e INFS PJR/270/79 e PJC/203-79, com cópia inclusas nos autos, no qual assim se manifestou: “b) estão isentas do ITR as áreas alcançadas pela Reserva Florestal Mundurucânia e pelo Parque Nacional da Amazônia”;

(xv) é inquestionável a exclusão de tributação do imóvel ao qual se refere o mencionado Parecer, por concorrer tanto na isenção, quanto na imunidade, em razão da publicação do Decreto Presidencial, com os artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 6º e 7º, que entrou em vigor em 09/11/98, uma vez que, áreas privadas alcançadas por reservas de interesse ambiental estão isentas;

(xvi) a exclusão tributária é incontroversa, por força do disposto no art. 10, d 7º, da Lei 9.393/96 e na Medida Provisória 2.166, devendo de plano ser excluída, além da área hoje estar totalmente gravada como Reserva Extrativista, tornando-a, na íntegra, área de interesse ecológico, ampliando a restrição em 100 % do imóvel;

(xvii) devem ser observados e respeitados princípios fundamentais de nossa Constituição Federal entre eles, o da Legalidade – a Lei 9.393/96, alterada pela MP nº. 2.166, diz que basta o contribuinte apresentar as informações DIAT - e da Retroatividade devendo este último ser aplicado somente em benefício do contribuinte – porque se a lei posterior surge no direito e é para beneficiar deve ser aplicada, como no caso de apresentação do ADA e da averbação, bastando a declaração de informações e apuração do ITR.

Para enriquecimento de sua tese, menciona Doutrina e vasta Jurisprudência do Conselho de Contribuintes, TRF 1º Região, bem como o Parecer datado de 17/09/1979, o qual indica como paradigma ao presente caso.

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

Anexou documentos às fls. 103/108.

Intimado (fls. 111/112), o contribuinte anexou às fls. 114, relação de bens e direitos para arrolamento.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 120, última.

É o relatório



Processo n° : 10215.000279/2001-59
Acórdão n° : 303-33.270

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes.

O cerne da questão diz respeito à falta de comprovação quanto a área declarada como de Preservação Permanente (APP) e de Utilização Limitada (Reserva Legal - ARL), por suposto atraso no requerimento do Ato Declaratório ao IBAMA, referentemente a ambas as áreas (Reserva Legal - ARL e Preservação Permanente - APP), ausência de averbação na matrícula do imóvel, no caso de Reserva Legal - ARL e, ainda, falta de comprovação quanto à alegada utilização da área para a criação de animais bovinos.

De logo, cumpre destacar que assiste razão à Recorrente quanto à questão preliminar levantada. Com efeito, as Instruções Normativas não devem prevalecer sobre as disposições de Lei, posto que, à luz da teoria kelseniana¹, nesta última (Lei), aquelas (as Instruções Normativas) encontram o seu fundamento de validade, assim, uma norma só será válida enquanto mantiver consonância com o que, por outra norma hierarquicamente superior, for prescrito.

Disseco, pois, meu entendimento em três partes, a saber, primeiro a questão das áreas de Preservação Permanente (APP) e Reserva Legal (ARL), após, a questão da área de pastagens e, por último, quanto a aplicação de juros e multa de ofício.

Na primeira questão, entende este relator que a cobrança, bem como a decisão de primeira instância, não merecem prosperar.

Com efeito, como consta dos autos, o contribuinte efetuou o pagamento do imposto, valendo-se da isenção pertinente às áreas de Utilização Limitada (Reserva Legal - ARL) e de Preservação Permanente (APP).

Impõe-se anotar que a Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem isentas do ITR as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal²(ARL) previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro 1965.

¹ Hans Kelsen

² 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;

Processo n° : 10215.000279/2001-59
Acórdão n° : 303-33.270

Por sua vez, a citada Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), dispunha na época em discussão, em seu artigo 44 (com redação dada pela 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"³.

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

Destacamos os esclarecimentos prestados pelo Professor Ambientalista, Dr. Paulo Affonso Leme Machado, em Comentários sobre a Reserva Florestal Legal, publicado pelo Instituto de Pesquisas e Estudos Florestais no site www.ipef.br:

"1.3 Na região Norte e na parte da região Centro-Oeste do país, enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso, só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% (cinquenta por cento) da área de cada propriedade. Parágrafo único: a reserva legal, assim entendida área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento

III - reflorestadas com essências nativas.

³ "Art.44 - Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste, a exploração a corte raso só é permitida desde que permaneça com cobertura arbórea de, no mínimo, cinquenta por cento de cada propriedade.

* Artigo, "caput", com redação dada pela Medida Provisória n. 1.511-14 de 26/08/1997 (DOU de 27/08/1997, em vigor desde a publicação).

* O texto deste "caput" dizia:

"Art.44 - Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o Art.15, a exploração a corte raso só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade."

§ 1 - A "reserva legal", assim entendida a área de, no mínimo, cinquenta por cento de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, será averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento da área.

* Primitivo parágrafo único transformado em § 1, com redação dada pela Medida Provisória n. 1.511-14 de 26/08/1997 (DOU de 27/08/1997, em vigor desde a publicação).

* O parágrafo único possuía a seguinte redação:

"Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.

* Parágrafo acrescido pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989."

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 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.

Não obstante, diante da modificação ocorrida pela inclusão do §7º no artigo 10º da Lei n.º 9.393/1.996, através da Medida Provisória n.º 2.166-67/2001 (anteriormente editada sob dois outros números), basta a simples declaração do interessado para gozar da isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º do mesmo artigo⁴.

⁴ "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 da 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 imprecáveis 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)

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

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 ano de 1997, a mesma aplica-se ao caso, nos termos do artigo 106 do CTN, ao dispor que é permitida a retroatividade da Lei em certos casos:

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

I -

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) **quando deixe de defini-lo como infração;**

...

(destaque acrescentado)

Neste particular, desnecessária uma maior análise das alegações do contribuinte, merecendo ser provido o Recurso Voluntário, uma vez que basta sua declaração quanto às áreas de Utilização Limitada (Reserva Legal - ARL) e de Preservação Permanente (APP), para que possa aproveitar-se do benefício legal destinado a referidas áreas.

Por oportuno, cabe mencionar recente decisão proferida pelo E. Superior Tribunal de Justiça sobre a questão aqui tratada:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106, DO CTN. RETROOPERÂNCIA DA *LEX MITIOR*

1.Recorrente autuada pelo fato objetivo de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente, sem prévio ato declaratório do IBAMA, consoante autorização da norma interpretativa de eficácia *ex tunc* consistente na Lei 9.393/96.

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir §7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

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)

Vê-se, portanto, que tanto as áreas de Preservação Permanente (APP) quanto as de Reserva Legal (ARL) são isentas de tributação pelo ITR, independente de prévia comprovação por parte do declarante, como disposto no já mencionado §7º, do artigo 10, da Lei nº 9.393/96.

Tenho o particular entendimento de que a falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental ou a ausência 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 das áreas de Preservação Permanente (APP) e Utilização Limitada (Reserva Legal-ARL), mesmo porque, tais exigências não são condições ao aproveitamento da isenção destinada à tais áreas, conforme disposto no art. 3º da MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que alterou o art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Ressalte-se que a área declarada pelo contribuinte como de Preservação Permanente (APP) e de Utilização Limitada (Reserva Legal -ARL), foi declarada em Ato Declaratório Ambiental, como se constata do documento de fls. 18. Além disso, através do Decreto de 06 de novembro de 1998 (ano seguinte ao da exigência consubstanciada no Auto de Infração), criou-se a Reserva Extrativista Tapajós-Arapiuns, devidamente averbada à matrícula do imóvel, consoante se observa às fls. 116.

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.

Processo nº : 10215.000279/2001-59
Acórdão nº : 303-33.270

Pelas razões expostas, não havendo fundamento legal para que sejam glosadas as áreas declaradas pelo contribuinte como de Utilização Limitada (Reserva Legal -ARL) e Preservação Permanente-APP, entendo pela improcedência da autuação neste aspecto.

Quanto ao segundo ponto da autuação, pertinente à glosa do excedente de área de pastagens utilizada, a mesma sorte não assiste ao contribuinte.

Note-se que, em momento algum houve a apresentação de prova documental a comprovar referida área.

Não se está a questionar a veracidade das informações prestadas pela declaração, no entanto, a mesma não presta-se a provar a realidade do imóvel à época.

O fato é que, nenhum documento foi juntado ao processo até a presente data, que comprovasse as alegações do contribuinte, quanto à existência de tal área.

Portanto, no aspecto de área de pastagens utilizada, deve ser mantida a autuação, posto que não comprovada pelo contribuinte.

No tocante ao pedido de perícia laborado pelo contribuinte, e para o qual se aproveitaria apenas à questão da área de pastagem, entendo por sua impraticabilidade, nos termos do disposto no artigo 18, do Decreto nº. 70.235/72.⁵, já que se questiona no presente o rebanho existente no ano de 1996.

Pertinente à multa de ofício imposta na autuação, entendo por sua procedência, nos termos do disposto no artigo 14, §2º, da Lei nº. 9.393/96, e artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

...

⁵ Art. 18. A Autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (Redação dada pela Lei nº. 8.748, de 9.12.1993)

Processo n° : 10215.000279/2001-59
Acórdão n° : 303-33.270

§2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.” Lei nº. 9.393/96, grifos nossos.

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – **de setenta e cinco por cento**, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de **declaração inexata**, excetuada a hipótese do inciso seguinte;” Lei nº. 9.430/96, grifos nossos.

Por fim, quanto aos juros de mora, consigno entendimento do eminente tratadista do Direito Tributário, Paulo de Barros Carvalho, *in* Curso de Direito Tributário, 9ª. edição, Editora Saraiva, São Paulo, 1997, p. 337, ao discorrer sobre as características distintivas entre a multa de mora e os juros moratórios:

“b) As multas de mora são também penalidades pecuniárias, mas destituídas de nota punitiva. Nelas predomina o intuito indenizatório, pela contingência de o Poder Público receber a destempo, com as inconveniências que isso normalmente acarreta, o tributo a que tem direito. (...)

c) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. **Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido.** Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua **essência remuneratória**, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.” (grifei)

Processo n° : 10215.000279/2001-59
Acórdão n° : 303-33.270

Desta feita, entendo ser cabível também a aplicação de juros de mora, vez que, tem-se não se revestirem os mesmos de qualquer vestígio de penalidade pelo não pagamento do débito fiscal, sim que compensatórios pela não disponibilização do valor devido ao Erário, posição corroborada pelas determinações do artigo 5º do Decreto-lei n.º 1.736, de 20/12/79⁽⁶⁾

Concluo, assim, que a autuação fiscal deve ser mantida quanto à área de pastagens e no que se refere à cobrança da multa proporcional e juros de mora.

Pelas razões expostas, não havendo fundamento legal para que sejam glosadas as áreas declaradas pelo contribuinte como de Preservação Permanente (APP) e de Utilização Limitada (Reserva Legal -ARL), DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO interposto pelo contribuinte, para que seja mantida a glosa da área de pastagem e a aplicação da multa proporcional e juros de mora.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2006


NILTON LUIZ BARTOLI- Relator

⁶ “Art. 5o - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.”