



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

**Processo nº** : 10540.000002/2003-04  
**Recurso nº** : 128.763  
**Acórdão nº** : 302-36.946  
**Sessão de** : 07 de julho de 2005  
**Recorrente** : INDÚSTRIAS FRANCISCO POZZANI S.A.  
**Recorrida** : DRJ/RECIFE/PE

**IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL –  
ITR**

**EXERCÍCIO DE 1998**

**ARGUMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE  
DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL.**

Não cabe às autoridades administrativas analisar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de legislação infraconstitucional, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme disposto no art. 102, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal.

Também incabível às mesmas autoridades afastar a aplicação de atos legais regularmente editados, pois é seu dever observá-los e aplicá-los, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único, do art. 142, do Código Tributário Nacional.

**RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR**

Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis (...) sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação (art. 130, CTN).

Tal disposição aplica-se tanto aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, quanto aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data (art. 129, CTN).

**ÁREA DE PASTAGENS.**

Na determinação da área de pastagens, para fins de apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, devem ser observados os índices de lotação por zona de pecuária, fixados pela Secretaria da Receita Federal, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola (art. 10, § 1º, item V, alínea “b” e § 3º, Lei nº 9.393/1996).

**ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE**

Para que as Áreas de Preservação Permanente estejam isentas do ITR, é preciso que as mesmas estejam perfeitamente identificadas por documentos idôneos, ou que assim sejam declaradas pelo IBAMA ou por órgão público competente.

Em outras palavras, quanto às áreas de preservação permanente, por estarem legalmente estabelecidas, sua comprovação depende de instrumentos hábeis para tal, entre os quais citam-se “memorial descritivo”, “plantas aerofotogramétricas”, “laudo técnico” adequado e competente, e, inclusive, o Ato Declaratório Ambiental emitido pelo IBAMA ou por órgão público competente.

*EMLCA*

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

#### **ÁREAS DE RESERVA LEGAL/UTILIZAÇÃO LIMITADA**

A área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel rural quando devidamente averbada à margem da inscrição de matrícula do referido imóvel, junto ao Registro de Imóveis competente, em data anterior à da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos da legislação pertinente.

Quanto às áreas de interesse ecológico, as mesmas assim devem ser declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, em obediência ao art. 10, da Lei nº 9.393, de 1996.

#### **JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDAÇÃO E CUSTÓDIA – SELIC**

A aplicação da taxa SELIC, no que se refere aos débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, está prevista literalmente no § 3º, do art. 5º, c/c § 3º, do art. 61, ambos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a qual dispôs sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta, entre outras providências.

Estes juros incidem sobre todos os créditos tributários vencidos e não pagos.

#### **MULTA DE OFÍCIO**

O art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, prevê a aplicação de multa de ofício nos casos em que o contribuinte não cumpre a obrigação tributária espontaneamente, tendo a mesma função punitiva.

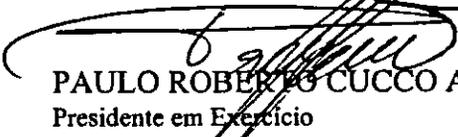
#### **MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

Na hipótese do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, se a DITR respectiva ficou retida em malha fiscal, por divergências constatadas entre as informações prestadas pelo sujeito passivo, incabível a exigência de apresentação de Mandado de Procedimento Fiscal.

#### **RECURSO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e de ilegalidade de parte passiva, argüidas pelo recorrente. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior que dava provimento parcial ao recurso para excluir do Lançamento as áreas de preservação permanente e de reserva legal e a multa aplicada.

  
PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
Presidente em Exercício

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

Formalizado em: 12 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luis Antonio Flora, Corinθο Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniele Strohmeier Gomes e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira.



Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

## RELATÓRIO

### DAS PROVIDÊNCIAS PRELIMINARES

Em 03/10/2002, a Delegacia da Receita Federal em Vitória da Conquista/BA, com o propósito de viabilizar a análise dos dados informados na DITR -Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DIAC-DIAT), Exercício de 1998, relativo ao ano-calendário de 1997, referente ao imóvel rural denominado "Fazenda Morro Azul", com área total de 49.720,0 hectares, localizado no município de Cocos/BA e cadastrado na SRF sob o nº 5468947-3, intimou Indústrias Francisco Pozzani S.A. a apresentar os seguintes documentos (fl. 16): (a) Cópia autenticada do Título de Domínio, ou cópia autenticada da Matrícula e da Certidão de Inteiro Teor emitido pelo Cartório de Registro Imobiliário; (b) Cópia autenticada da Sentença ou Certidão Judicial relativa a ações que autorizam o contribuinte – proprietário/detentor do imóvel rural a desconsiderar os Índices de Rendimento da Pecuária previstos no artigo 10, inciso V, alínea b e § 3º da Lei nº 9.393/96, combinado com o artigo 15 da Instrução Normativa SRF nº 043/97, e por meio do qual o contribuinte esteja autorizado a indicar a PASTAGENS (item 08 da ficha 04 – Distribuição da Área do Imóvel, Área utilizada e Grau de utilização) e a ÁREA DE PASTAGEM DECLARADA (item 07 da Ficha 06 – Atividade pecuária) como ÁREA SERVIDA DE PASTAGEM ACEITA (item 10 da ficha 06 – Atividade Pecuária da DITR/98); (c) Documentos originais ou cópias autenticadas de documentos hábeis e idôneos, comprobatórios do quantitativo médio de animais de grande porte e de médio porte, mantido no imóvel rural supracitado, durante o ano de 1997; (d) Cópias autenticadas das Notas Fiscais de Produtor; (e) Cópias autenticadas do Demonstrativo de Movimentação de Gado ou de Rebanho – DMG/DMR, emitido pela Secretaria da Fazenda Estadual; das fichas de vacinação expedidas pela DDA – Departamento de Defesa Agropecuária ou ADAB – Agência de Defesa Agropecuária da Bahia; das Notas Fiscais de aquisição de vacina; dos Contratos de Cédula de Crédito Rural; (f) Cópias autenticadas da GTA – Guia de Transporte de Animal; (g) Matrícula ou Certidão atualizada do registro de Imóveis contendo a descrição das áreas das benfeitorias; (h) Escritura Pública de compra e venda da qual conste a descrição das benfeitorias, ou, ainda, laudo técnico descritivo elaborado por engenheiro civil ou agrônomo, acompanhado da anotação de responsabilidade técnica – ART; (i) Laudo técnico de avaliação, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no CREA, efetuado por perito (engenheiro civil, agrônomo ou florestal), com os requisitos da NBR 8799 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, demonstrando os métodos avaliatórios e as fontes pesquisadas que levaram à convicção dos valores atribuídos às benfeitorias.

Cientificada da exigência em 10/10/2002 (AR à fl. 18), a Interessada, após requerer prorrogação de prazo, apresentou a carta-resposta de fls. 20-21, esclarecendo que: *Emil*

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

- No ano-calendário de 1997, o imóvel não pertencia à empresa notificada, sendo que a transição imobiliária de compra e venda ocorreu em 30/09/1998, conforme se verifica da Escritura Pública de Venda e Compra, em anexo.
- Entretanto, a DITR foi enviada à SRF pela empresa notificada.
- Assim, junta-se a esta o Título de Domínio, bem como a Matrícula e Certidão de Inteiro Teor, expedida pelo Cartório de Registro de Imóveis.
- Esclarece ademais, que o antigo proprietário não foi localizado para fornecer os documentos solicitados.
- Ressalta, ainda, que tomando informações na região, verificou que as pastagens da área são utilizadas por vários moradores e que é certo que a mesma é produtiva porque alimenta o gado com pastagens naturais.
- Além do mais, grande parte da área não é tributável, principalmente aquela situada às margens do rio e dos riachos, a área de preservação permanente determinada pelo IBAMA (20% da gleba), as regiões chamadas “veredas” e as regiões serranas.
- Acrescenta que está providenciando todos os documentos necessários no sentido de estabelecer a verdadeira área tributável.

Conforme Termo de Constatação Fiscal de fl. 22, a Escritura Pública de Compra e Venda, o Título de Domínio, a Matrícula e a Certidão de Inteiro Teor não acompanharam a respectiva carta-resposta, razão pela qual não foram apreciados pela Fiscalização.

A Interessada foi cientificada do referido Termo em 10/01/2003  
(AR à fl. 25).

#### DA AUTUAÇÃO

No procedimento de análise e verificação das informações prestadas pela Contribuinte na DITR/1998 e dos esclarecimentos fornecidos, a Fiscalização apurou a seguinte infração: falta de recolhimento do ITR, em decorrência de ter sido alterada a área relativa a pastagens, declarada como sendo de 45.000,00 hectares, mas reduzida para 8.500,00 hectares, por força dos dados referentes à atividade pecuária constantes da própria DITR e do índice de lotação (rendimento) por zona de atividade (v. “descrição dos fatos” – fls. 04-05)

*EMULA*

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

Assim, foi efetuada a correção da área de Pastagens, o que ocasionou reflexos nos itens Área Utilizada, Grau de Utilização e Alíquota Aplicável e resultou em lançamento suplementar do ITR/1998.

A infração apurada levou à lavratura do Auto de Infração de fls. 01-08, para formalizar a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 486.032,55, correspondente ao ITR (R\$ 195.500,00), juros de mora calculados até 29/11/2002 (R\$ 143.907,55) e multa de 75% (R\$ 146.625,00).

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da exigência em 23/12/2002 (AR à fl. 23), a Contribuinte, por Procuradora regularmente constituída (instrumento à fl. 38), apresentou, em 20/01/2001, tempestivamente, a impugnação de fls. 27-37, instruída com os documentos de fls. 38-52, argumentando, em síntese, que:

- Preliminarmente: o imóvel autuado não era de sua propriedade quando do período de competência notificado. O antigo dono foi quem procedeu à declaração do ITR, por solicitação da compradora, tendo o mesmo declarado os termos, os quais não eram conhecidos pela Impugnante, e estando em mãos daquele os documentos comprobatórios de sua declaração. Note-se que a Escritura de Venda e Compra foi passada no mesmo dia do oferecimento da Declaração do ITR. Apesar de procurado pela Autuada, o antigo dono não foi localizado.
- Do Direito: a Fiscalização partiu de mera presunção, sem qualquer constatação de que as terras não teriam sido devidamente aproveitadas. Houve apenas mero cálculo aritmético, quando deveria ter sido observado o imóvel *in loco*, para constatar que o mesmo possui áreas de preservação permanente declaradas pelo Poder Público, bem como áreas inutilizáveis em razão de sua formação geográfica. Também devem ser excluídas da área tributável as áreas imprestáveis, de preservação permanente, de reserva legal e de servidão. Desta forma verifica-se que nem toda a área declarada como pastagem pode ser utilizada para tal, motivo pelo qual a declaração de ITR daquele ano está sendo retificada, com as informações obtidas junto ao antigo proprietário. A Impugnante não pode ser responsabilizada por um pagamento de um tributo lançado por mera presunção. Todo lançamento tem de ser efetuado com base na ocorrência de um fato gerador capaz de ensejar a relação tributária, o que não ocorreu, haja vista que o imóvel em tela sempre foi utilizado respeitando sua função social.

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

- Do ônus da prova: na hipótese dos autos, não houve por parte do Fisco a comprovação de que o imóvel não foi devidamente aproveitado, razão pela qual não ficou demonstrada a ocorrência do fato gerador do presente lançamento. Quem alega o fato é que deve prová-lo. Cabe à Administração comprovar a ocorrência do fato jurídico-tributário, por meio de provas hábeis, na forma da lei e a Fiscalização não comprovou a legitimidade do lançamento, razão pela qual o Auto de Infração deve ser anulado. Não é cabível a inversão do ônus da prova.
- Do mérito: a multa cobrada é confiscatória, o que é vedado pela Constituição Federal em seu art. 150, inciso IV. Nunca ocorreu nem fraude, nem sonegação. Assim, se alguma multa for devida, esta será de 20% (Princípio da Proporcionalidade Razoável). O Código Civil Brasileiro, que entrou em vigor em 11/01/2003, determina que a multa moratória não pode ultrapassar 2% do valor do débito.
- Ainda em relação ao mérito, é ilegal a aplicação da taxa SELIC, pois ela tem natureza remuneratória. Embora a lei preveja seu uso na correção de dívidas e créditos tributários, a definição do cálculo da taxa SELIC está em uma circular do Banco Central, o que violaria, por amplitude, a princípio da legalidade, previsto no art. 150, I, da CF/88. A utilização da SELIC causa grande prejuízo à empresa, pois o valor exigido é astronômico, fora da realidade do País e, principalmente, da possibilidade atual de seu pagamento pela Empresa.
- Do pedido: que seja cancelado o Auto de Infração, em razão das preliminares. Caso contrário, que a multa seja reduzida e que seja desconsiderada a taxa de juros SELIC.

#### DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em primeira instância administrativa, o lançamento foi julgado procedente, nos termos do ACÓRDÃO DRJ/REC Nº 05.130, de 13/06/2003 (fls. 56-69), cuja ementa transcrevo:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1998

Ementa: RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.

Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova da quitação.

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

**ÁREA UTILIZADA. ÁREA DE PASTAGEM. ÍNDICES DE LOTAÇÃO.**

Na determinação da área de pastagem, para fins de apuração do imposto sobre a propriedade territorial rural, devem ser observados os índices de lotação por zona pecuária.

**DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ENTREGA APÓS O INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

A partir da edição do art. 19 da Medida Provisória nº 1.990, de 14/12/1999, o procedimento de retificação de declaração independe de autorização por parte da autoridade administrativa, sendo, contudo, inadmissível a apresentação de declaração retificadora após o início de procedimento fiscal.

**RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E INAPROVEITÁVEIS.**

A alteração dos dados cadastrais relativos à distribuição das áreas do imóvel e a sua exploração econômica, informados na correspondente DITR, somente é possível quando constatada a ocorrência de erro de fato e apresentada prova documental hábil.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Exercício: 1998.

**Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.**

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

**MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.**

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

**ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.**

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma



Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhes execução.

Lançamento Procedente.”

### DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada do resultado do julgamento *a quo* em 15/07/2003 (AR à fl. 72), Indústria Brasileira de Artefatos de Cerâmica – IBAC S/A, atual denominação de Indústrias Francisco Pozzani S.A., protocolou, em 14/08/2003, tempestivamente, o recurso de fls. 79-95, acompanhado dos documentos de fls. 9696-115, apresentando as seguintes razões de defesa, em síntese:

- 1) Preliminarmente: a Recorrente requer a apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), nos termos da Portaria SRF nº 1265, de 22/11/1999, sob pena de nulidade do Auto de Infração.
- 2) Responsabilidade do Sucessor: alega que o Relator abordou a matéria de forma simplista, ao entender que, no presente caso, aplica-se o disposto no art. 130 do CTN. Transcrevendo o art. 25 da Lei nº 8.847/1994, afirma que, quando da aquisição do imóvel rural objeto do litígio, foram apresentados os documentos comprobatórios da regularidade do ITR para a lavratura da escritura de compra e venda. Destaca que os ex-proprietários do imóvel declararam sob as penas da lei estarem em dia com as obrigações fiscais relativas ao imóvel e que, se assim não fosse, o Sr. Tabelião não poderia ter lavrado aquela escritura pública em 29/09/1998. Ressalta que, ao adquirir a “Fazenda Morro Azul”, a Recorrente estava segura de que não havia pendências fiscais, primeiro porque tal circunstância foi declarada pelos vendedores e apresentadas as certidões cabíveis e, segundo, porque o Sr. Tabelião tem fé pública, o que não pode ser contestado. Em assim sendo, está definitivamente afastada a responsabilidade da Recorrente quanto aos créditos tributários apontados pelo Fisco relativos ao ITR do exercício de 1998. Salaria que o próprio Conselho de Contribuintes tem decidido no sentido de que os créditos tributários sub-rogam-se na pessoa do adquirente salvo quando conste do título a prova da quitação e que a lavratura da escritura pública é a prova de que não havia débitos até aquela data. Para comprovar o alegado, junta Certidão de Regularidade Fiscal de Imóvel Rural, expedida pela SRF em 26/11/1999 (fl. 96). Questiona sobre “quando nasceu a obrigação de pagar o ITR/1998 e sobre quem deve recolhê-lo”. Citando Paulo de Barros Carvalho, discorre sobre a “regra-matriz de incidência tributária (RMI)”, analisando os cinco critérios normativos que a

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

compõem, quais sejam, o material, o temporal, o espacial, o subjetivo e o quantitativo (base de cálculo e alíquota). Conclui que, no caso do ITR, a norma jurídica que o instituiu determina que aquele que possuir, tiver o domínio útil ou a posse de imóvel rural em determinado tempo está obrigado ao seu pagamento. Reportando-se ao Auto de Infração lavrado em 20/12/2002, argumenta que, quando da ocorrência do fato gerador do ITR/98, a empresa Indústrias Pozzani S.A. não era proprietária da Fazenda Morro Azul, tampouco tinha seu domínio útil ou a sua posse, o que fere o critério pessoal estabelecido pelo art. 29 do CTN. E mais, que na data da lavratura da escritura pública o débito apontado não existia, sendo que até o ano de 2000 não constava débito algum recaindo sobre o imóvel. Ressalta que, embora a Fiscalização tenha se baseado no fato de a Recorrente não ter apresentado documentos quando intimada, não considerou que a Empresa não era a proprietária do imóvel e que os documentos que poderiam comprovar a efetiva utilização da terra estavam de posse do antigo proprietário. Insiste em que o Agente Fiscal procedeu à alteração da área de pastagem sem verificação *in loco*, sem apurar com liquidez e certeza a base de cálculo do ITR. Alega que, ao procurar verificar qual seria a área utilizável dentro de sua propriedade, deparou-se com a presença de nascentes, de áreas de servidão, de cursos d'água, de área de reserva legal, etc., que modificam em muito as características do imóvel declaradas pelo antigo proprietário, não permitindo que aquela porcentagem declarada pudesse ser utilizada para pastagem. Em assim sendo, procedeu de imediato à retificação da declaração do ITR/1998, para estabelecer a real área tributável do seu imóvel. Para comprovar suas alegações, diz ter contratado empresa de engenharia para avaliar o imóvel, sendo que o relatório decorrente, inclusive com a juntada de fotos do local, demonstra que a propriedade possui grande área aproveitável para pastagem, e também que possui tantas outras áreas não tributáveis como já citado anteriormente, o que contraria os argumentos do Sr. Fiscal que não esteve no local para apurar a real situação do imóvel. Alega que sequer a fundamentação legal utilizada pelo Julgador *a quo* está clara (itens 12 e 14 do "voto"), pois a IN SRF nº 43, de 07/05/1997 foi revogada pela IN SRF nº 073, de 18/07/2000, a qual, também, foi revogada pela IN SRF nº 60, de 06/06/2001. Aponta ser impossível concluir sobre tantos dados sem um levantamento topográfico do imóvel, realizado por perito. Insiste em que a missão do Fisco é a busca da verdade material, o que não foi feito no caso em tela, e que, na seara tributária, vários são os princípios que regem a relação jurídica da natureza pública entre o Estado e os contribuintes de modo geral. Para fortalecer suas colocações, transcreve excertos de doutrinadores sobre "princípios jurídicos", destacando o da

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

segurança jurídica, bem como o da legalidade, garantidos constitucionalmente. Espera, assim, que as autoridades administrativas julguem com imparcialidade, certeza e justiça o presente feito.

- 3) Multa Moratória de 75% - Caráter Confiscatório: alega que a sanção aplicada é manifestamente confiscatória, atingindo valor próximo ao do próprio imposto exigido, o que fere o art. 150, IV, da CF. Argumenta que é vasta a jurisprudência emanada do STF que veda a aplicação da multa moratória de cunho confiscatório. Transcreve matéria da lavra de Hugo de Brito Machado sobre o que vem a ser imposição de tributo com natureza confiscatória, a qual versa sobre aplicação de alíquota de 50% no imposto de renda das pessoas físicas e sobre alíquota de imposto cuja base de cálculo seja a receita bruta. Ressalta que, no caso, também foi ferido o princípio da proporcionalidade, frisando que as alíquotas dos tributos devem, sempre que possível, ser proporcionais à capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º). Salienta que os princípios de valorização e justiça também são aplicáveis às multas, que são verdadeiros confiscos suportados pelos contribuintes e que, embora a lei permita a imposição dessas multas abusivas, a Justiça pode e deve interferir no lançamento, adequando-as aos princípios constitucionais. Argumenta que a multa não pode ser superior a 20% e que a multa de 75% é inconstitucional.
- 4) Inconstitucionalidade da Taxa SELIC: Transcrevendo acórdãos do Poder Judiciário, conclui pela inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC para débitos tributários.
- 5) Conclusão: Requer que seja acolhida a preliminar suscitada, julgando-se improcedente o lançamento fiscal e desconstituindo-se o crédito tributário dele decorrente, mormente quanto à absurda incidência de multa de 75% e dos juros.

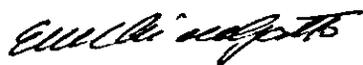
O Contribuinte arrolou bens para garantia de instância (fls. 97-109 e 114).

À fl. 113-114 consta comprovação da providência tomada pela DRF em Vitória da Conquista/BA com referência à averbação dos bens oferecidos, no 1º Cartório de Registro de Imóveis de Brasília.

Foram os autos encaminhados ao Terceiro Conselho de Contribuintes, para julgamento.

O processo foi distribuído a esta Conselheira numerado até às fls. 118 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Colegiado.

É o relatório.



Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

## VOTO

Conselheira Elizabeth Emilio de Moraes Chieregatto, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata o presente processo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – Exercício de 1998, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Morro Azul”, localizado no município de Cocos/BA, com área total de 49.720,0 hectares, cadastrado na SRF sob o nº 5468947-3..

O Auto de Infração lavrado deveu-se à glosa parcial da área de Pastagens. Na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR (DIAC/DIAT) do exercício de 1998, a Contribuinte informou como área utilizada para Pastagens 45.000,0 hectares, declarando, ainda, no quadro referente a “Atividade Pecuária” – Informações sobre Rebanho, a existência de 2.000 cabeças de Animais de Grande Porte e de 500 cabeças de Animais de Médio Porte.

Em procedimento preliminar à lavratura do Auto de Infração, a Contribuinte foi intimada a apresentar documentos que comprovassem as informações prestadas, nada aportando de concreto, sob a justificativa de que: (a) o imóvel rural não pertencia à empresa notificada quando da ocorrência do fato gerador do ITR/98 (1º de janeiro de 1998), pois a transação imobiliária de Venda e Compra ocorreu em 30 de setembro de 1998; (b) o antigo proprietário não foi localizado para fornecer os documentos solicitados pela Fiscalização; (c) por informações obtidas na região, as pastagens da área são utilizadas por vários moradores, vez que a mesma não possui cerca, sendo certo que a mesma é produtiva porque alimenta o gado com pastagens naturais; (d) grande área do imóvel não é tributável de acordo com a legislação do ITR, pois é de preservação permanente.

Na impugnação apresentada, a Interessada argumenta que o feito fiscal baseou-se em mera presunção, pois o Fisco não fez nenhuma verificação “in loco” para verificar a existência de áreas de preservação permanente, bem como de áreas inutilizáveis em razão de sua formação geográfica e, ainda, de áreas de reserva legal e de servidão, todas elas excluídas da tributação, de acordo com a legislação em vigor. Argumentou que a DITR/98 está sendo retificada, em decorrência da real situação do imóvel rural. Defendeu que cabe ao Fisco o ônus da prova, pois foi o mesmo que glosou a área de pastagens informada pela Contribuinte, sem conseguir demonstrar que o imóvel não foi aproveitado como declarado.

Insurge-se, ainda, contra a exigência da multa de 75% e dos juros moratórios, por considerá-los inconstitucionais, caracterizando confisco.

*EMILIA*

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

Para comprovar suas alegações, juntou à defesa cópia da Escritura Pública de compra e venda, datada de 30 de setembro de 1998 (fls. 47-50) e Certidão de Filiação de Domínio – 20 anos com negativa de ônus – emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis e Hipotecas da Comarca de Cocos, Estado da Bahia, em 23 de novembro de 1999 (fls. 41-52).

No recurso interposto, como Preliminar, a Contribuinte requer a apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal, sob pena de nulidade do Auto de Infração lavrado.

Ocorre que o Mandado de Procedimento Fiscal representa uma ordem específica que visa a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, a serem realizados pelos auditores da Receita Federal, quando sua apuração dependa da coleta de informações específicas, do exame de livros e documentos do sujeito passivo, de sua escrituração contábil e fiscal, entre outras verificações.

O Mandado de Procedimento Fiscal se insere dentro do contexto de planejamento das atividades de fiscalização dos tributos e contribuições federais a serem executadas no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano. Este planejamento, por sua vez, é elaborado pela Coordenação-Geral do Sistema de Fiscalização e pela Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro, no âmbito de suas respectivas áreas de competência. São programas fiscais dirigidos ou a setores da economia, ou a atividades/contribuintes específicos.

No caso dos autos, não cabe a exigência de Mandado de Procedimento Fiscal, como quer a Recorrente, pois a fiscalização do ITR está prevista, na hipótese (Exercício de 1998), na Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Dispõe o art. 5º do citado diploma que “é responsável pelo crédito tributário o sucessor, a qualquer título, nos termos dos artigos 128 e 133 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional).”

O art. 6º, por sua vez, determina que “o contribuinte ou o seu sucessor comunicará ao órgão local da Secretaria da Receita Federal – SRF, por meio do Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR – DIAC, as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel, bem como qualquer alteração ocorrida, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.”

E, segundo o art. 8º, “o contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.”

O art. 10 da mesma Lei complementa que “a apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.”

A Lei nº 9.393/1996 trata, ainda, das áreas de preservação permanente e de reserva legal, de interesse ecológico e das comprovadamente imprestáveis. Reporta-se, ainda, às “áreas de pastagens, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária”, esclarecendo que aqueles índices serão fixados pela Secretaria da Receita Federal, ouvido o Conselho Nacional de Política Agrícola.

Nota: todos os destaques são da Relatora.

Não se tratam, portanto, aqui, de procedimentos fiscais que exijam emissão de Mandado de Procedimento Fiscal. O procedimento envolvido apenas teve o propósito de viabilizar a análise dos dados informados pela própria Contribuinte ao Fisco, com o objetivo de homologar a apuração e o pagamento do ITR promovidos pelo sujeito passivo, conforme previsto no art. 10 da Lei nº 9.393/96 e em obediência às demais disposições daquele diploma legal.

A Declaração de ITR – Exercício de 1998, apresentada pela Interessada, ficou retida em malha, pelo fato de serem discrepantes os dados referentes à área de pastagens em relação àqueles relativos às informações sobre rebanho.

Claro está que não ocorreu o alegado programa/procedimento de fiscalização que exigiria a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, como já ressaltado.

Rejeito, portanto, a preliminar argüida.

Quanto à Responsabilidade do Sucessor, cabem as seguintes considerações:

- Embora a Recorrente busque socorro no art. 25 da lei nº 8.847, de 28/01/94, no sentido de que “não serão registrados em cartório quaisquer negócios, operações ou transações, de imóveis rurais, sem a comprovação de quitação do ITR através de Darf ou obtida por certidão negativa expedida pela SRF”, cabe salientar que este artigo foi revogado pela Lei nº 9.393, de 19/12/1996, conforme consta em seu Capítulo II – Das Disposições Finais – art. 24.
- Vale, assim, na hipótese, no que se refere ao Registro Público, a nova disposição legal contida no art. 21 da Lei nº 9.393/96, que determina: “é obrigatória a comprovação do pagamento do ITR, referente aos cinco últimos exercícios, para serem praticados quaisquer dos atos previstos nos artigos 167 e 168 da Lei nº 6.015, de 31/12/1973 (Lei dos Registros Públicos).

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

- Ou seja, se a transação imobiliária ocorreu em 30/09/1998, os cinco últimos exercícios abrangem os anos-calendário de 1993 a 1997, em especial porque a Declaração de 1998 foi apresentada em 26/11/1998, após a lavratura da Escritura de Compra e Venda do imóvel rural de que se trata.
- Argumenta, também, a Recorrente, que os ex-proprietários do imóvel declararam sob as penas da lei estarem em dia com as obrigações fiscais relativas ao imóvel. Contudo, na própria Escritura Pública (fl. 49), consta que “disse(ram) o(s) outorgante(s) vendedor(es) que a(s) propriedade(s) ora vendida(s) acha(m)-se quite(s) com as Repartições Estadual e Municipal.”
- Aliás, os mesmos até poderiam estar quites com os recolhimentos referentes ao ITR dos exercícios anteriores (tributo federal), só que, em relação ao ITR/98, sua apuração e pagamento foram efetivados pelo sujeito passivo, porém **dependendo de posterior homologação**, conforme disposto na própria lei de regência.
- Quanto à Certidão de Regularidade Fiscal de Imóvel Rural, expedida pela Secretaria da Receita Federal com referência à “Fazenda Morro Azul”, em 26/11/1999 (fl. 56), a mesma contém a ressalva de que está mantido “o direito de cobrar quaisquer dívidas que vierem a ser apuradas”, embora, até aquela data, não constassem no âmbito daquele órgão pendências relativas ao Imposto Territorial Rural.
- Na hipótese dos autos, o ITR suplementar, lançado no Auto de Infração, foi apurado posteriormente, em razão da retenção da DITR/98 em malha, face às disposições legalmente estabelecidas. Ademais, as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País. E mais ainda, esta observância configura um dever daquelas autoridades, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único, do artigo 142, do Código Tributário Nacional – CTN.
- Tem-se, ainda, que, conforme disposto no art. 333, I, do Código de Processo Civil, “o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”. Ora, quem alegou que sua propriedade possuía 45.500,0 hectares de pastagens foi a Contribuinte (no caso, autora quanto ao fato constitutivo de seu direito de ter aquelas áreas aceitas pelo Fisco como tal), ao preencher a DITR/1998. Foi ela também que informou, naquela Declaração, possuir 2.000 cabeças de animais de grande porte e 500 cabeças de animais de médio porte. Só que, chamada a comprovar suas informações, não apresentou qualquer documento que as sustentasse.

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

- Embora alegue a ora Recorrente que, quando da ocorrência do fato gerador do ITR, a empresa Indústrias Pozzani S/A não era proprietária da Fazenda Morro Azul, tampouco tinha seu domínio útil ou sua posse, a mesma a adquiriu no ano de 1998 e, por este fato, passou a estar submetida à legislação daquele tributo, em relação àquela propriedade, como sucessora. A Lei nº 9.393/1996 é transparente ao dispor que o tributo em questão depende de posterior homologação e esta pode vir a se concretizar em até cinco anos (expressa ou tacitamente) contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.
- Quanto às áreas de preservação permanente, reserva legal, servidão, etc., embora a Recorrente tenha afirmado que contratou empresa de engenharia para avaliação do imóvel, nada aportou aos autos a respeito.
- Pertinente ressaltar que existem disposições legais sobre a exclusão dessas áreas da tributação do ITR, contidas tanto da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), quanto da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989 (que altera a redação da Lei nº 4.771/65), estando também previstas implicitamente na Lei nº 9.393/1996.
- Quanto às áreas de preservação permanente, assim se expressa o Código Florestal, em seu art. 2º: “consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas...”. É evidente que, para que sejam estabelecidas/situadas/determinadas estas áreas, **necessária sua comprovação** através de laudo técnico, emitido conforme o fim pretendido, com fotos aerofotogramétricas, memorial descritivo, etc. O art. 3º, por sua vez, determina que: “consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação...”. Neste caso, imprescindível a existência de **ato do Poder Público**. Nenhuma destas exigências foi respeitada pela Contribuinte.
- Estabelece, ainda, o Código Florestal, em seu art. 16, “a”, que, para as regiões Leste Meridional, Sul e Centro-Oeste, as derrubadas de florestas nativas, primitivas ou regeneradas só serão permitidas desde que seja, em qualquer caso, respeitado o limite mínimo de 20% da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a **critério da autoridade competente**. (grifei)
- A Lei nº 7.803/1989, ao alterar o art. 16 da Lei nº 4.771/65, acrescentou-lhe dois parágrafos, sendo que, na hipótese dos autos, interessa-nos, principalmente, o § 2º, com a seguinte redação, *in verbis*:

*EMCA*

“Art. 16. ....

§ 1º. ....

§ 2º. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 20% (vinte por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, **deverá ser averbada à margem da inscrição de 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.”

- Destarte, quando a Lei nº 8.847/94, em seu artigo 11, trata das áreas isentas, determina que, *in verbis*:

“Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

*I – de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989.*

(...)”.

- Ou seja, a Lei nº 8.847/94 cita expressamente a Lei que criou o Código Florestal, bem como a Lei que o alterou.
- É evidente, ainda, que os 20% de que trata a legislação citada, destinados à reserva legal / utilização limitada, devem estar perfeitamente localizados, assim constando na averbação feita à margem da inscrição de matrícula do imóvel rural, para que não seja alterada “sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área”.
- Por outro lado, a Lei nº 9.343, de 1996, em seu art. 10, inciso II, alínea “b”, prevê que as áreas de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas assim devem ser “declaradas mediante **ato do órgão competente**, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas” para as áreas de preservação permanente e de reserva legal. Em seqüência, na alínea “c” trata das áreas comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, também ressaltando que sejam “declaradas de interesse ecológico mediante **ato do órgão competente, federal ou estadual**”.
- Na hipótese dos autos não existe nenhuma averbação com referência à áreas de reserva legal, nem tampouco reconhecimento, em ato individual e específico, das áreas de interesse ecológico, como condição para excluir a tributação sobre as mesmas.

*EMCA*

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

- Concluindo, a despeito de a Recorrente ter alegado a existência, em sua propriedade, de áreas de preservação permanente, de reserva legal, de servidão, etc., não trouxe aos autos qualquer prova das mesmas.

Quanto à Multa de 75% e aos Juros aplicados, calculados com base na taxa SELIC, a Interessada alega sua inconstitucionalidade por apresentarem caráter confiscatório.

Não se pode olvidar que trata-se, na espécie, de Auto de Infração decorrente da glosa de área não comprovada pela Contribuinte.

No caso, tanto a multa de 75% quanto os juros com base na SELIC estão previstos em legislação específica, qual seja, na Lei nº 9.430/96, cabendo afastar das autoridades administrativas a análise de arguição de inconstitucionalidade/ilegalidade do citado ato legislativo.

Ocorre que, no litígio *sub judice*, a apuração e o pagamento do ITR/1998 não foram homologados pelo Fisco (art. 10, Lei 9.393/96).

Assim, não homologado o lançamento, cabível a multa aplicada.

A própria Recorrente reconhece que *“embora a lei permita a imposição dessas multas abusivas, a Justiça percebendo que a multa é confiscatória, pode e deve intervir no lançamento e adequá-la aos princípios constitucionais...”*. Ou seja, não cabe à autoridade administrativa manifestar-se sobre esta matéria, podendo ser a mesma levada ao Judiciário, se for o caso.

A exigência dos juros de mora, por sua vez, é pertinente, uma vez que os mesmos não representam sanção pecuniária, mas apenas a contrapartida da remuneração do capital que, devendo estar nas mãos do Estado, permaneceu indevidamente com o sujeito passivo, durante o período em que o crédito tributário, devendo ter sido recolhido, não o foi.

Em outras palavras, sobre o crédito tributário pago fora da data de vencimento, é cabível a cobrança de juros moratórios.

Quanto à inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC, mais uma vez trata-se de matéria cuja apreciação não é da competência do Poder Executivo, ao qual cabe aplicar a lei.

Em outras palavras, se a legislação sobre estas matérias é ou não inconstitucional, trata-se de questão a ser levada ao Poder Judiciário, o qual detém a competência para examiná-la, nos termos do art. 102, inciso I, alínea “a”, da Constituição Federal.

*EMLA*

Processo nº : 10540.000002/2003-04  
Acórdão nº : 302-36.946

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, NEGO provimento ao Recurso Voluntário interposto, mantendo integralmente o Julgado recorrido.

Sala das Sessões, em 07 de julho de 2005



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora