



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Recurso nº : 128.690  
Acórdão nº : 303-31.867  
Sessão de : 24 de fevereiro de 2005  
Recorrente(s) : DÉCIO BRUXEL  
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

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 nº 9.393/96, não são tributáveis as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

ITR – ÁREA DE PASTAGENS – Considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona pecuária.

ITR - VALOR DA TERRA NUA - A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em Laudo Técnico de Avaliação que se reporte à data do fato gerador do lançamento, o Valor da Terra Nua – VTN que houver sido sub-avaliado pelo contribuinte. Previsão contida no artigo 14 da Lei nº 9.393/96.

MULTA DE MORA E JUROS – Suspensa a exigibilidade do crédito tributário pela discussão em processo administrativo, o vencimento do mesmo ocorrerá em trinta dias após a data da ciência da decisão definitiva, nos termos do art. 160, do CTN (Lei nº 5.172/66). Caso o contribuinte efetue o pagamento dentro desse prazo, não há que se falar em multa. Os juros, por significarem remuneração do capital, são devidos.

RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da imputação a exigência relativa às áreas de preservação permanente e de reserva legal, alterar a aceita para 660 ha e, quanto ao VTN, aceitar tão-somente aquele demonstrado no laudo apresentado com o recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*AVOP*

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Formalizado em: 29 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Carlos Fernando Figueiredo Barro (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

## RELATÓRIO

Em procedimento fiscal de Revisão Interna da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), exercício 1998, do contribuinte, efetuou-se lançamento de ofício (fls. 01/09), nos termos do artigo 15 da Lei 9.393/96, em razão das seguintes infrações: (a) apuração da base de cálculo de ITR efetuada em desacordo com as exigências legais; (b) não-averbação da área de reserva legal do imóvel na matrícula do mesmo; (c) não-apresentação do Ato Declaratório do IBAMA ou protocolização do pedido do mesmo fora do prazo previsto na legislação; (d) área efetivamente utilizada para pastagens não comprovada e; (e) subavaliação do valor da terra nua do imóvel.

Consta do item "Descrição dos Fatos", em suma, que:

- o contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 10 dias, os documentos relacionados no Termo de Intimação Fiscal ITR 98/36 de fls. 14 e 15;

- em análise à matrícula do imóvel apresentada (nº 2.166), constatou-se a averbação, em 03/02/97, de apenas 300ha como área de utilização limitada, em contraposição à área declarada de 750 ha sendo procedida à glosa da diferença apurada;

- em análise ao Ato Declaratório apresentado, verificou-se que o carimbo de recepção do órgão Ambiental, data de 15/05/2002, portanto posterior ao prazo de seis meses, contado da entrega da declaração de ITR;

- diante disso, foi desconsiderado o referido documento, acatando-se como áreas de utilização limitada, aquelas averbadas na matrícula do imóvel e, como áreas de preservação permanente, as indicadas no Laudo Técnico, segundo preceitua a Norma de Execução Conjunta Cofis/ Corat nº 03, de 18/02/2001;

- constatou-se, portanto, que o contribuinte comprovou a preservação permanente de 158 ha, do total de 720 ha declarados, sendo procedida à glosa da diferença apurada;

- o contribuinte não atendeu à intimação recebida quanto ao aspecto da área efetivamente utilizada para pastagem, pois não apresentou a Declaração de Produtor Rural, a Ficha Registro de Vacinação e Movimentação de Gados ou comprovando por outra forma a existência efetiva das cabeças de gado declaradas;

- no Laudo Técnico fornecido, o cálculo do efetivo pecuário às fls. 65, baseia-se em informações de terceiros, não tendo sido anexada qualquer

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

documentação hábil que fundamentasse a estimativa, assim, procedeu-se à glosa da área de 1.320ha declarada como sendo utilizada para pastagens;

- em análise ao Laudo Técnico fornecido, constata-se que o mesmo encontra-se de acordo com as exigências legais, nele sendo apurado um valor de terra nua em 1997, de R\$ 61,15/ha perfazendo um total de R\$187.137,34, em contraposição ao valor declarado de R\$128.520,00, sendo assim, tendo o contribuinte subavaliado o valor da terra nua em sua declaração, procedeu-se ao lançamento de ofício do imposto, considerando para tanto o valor informado no Laudo Técnico fornecido pelo próprio interessado.

Capitulou-se a exigência nos artigos 1º, 7º, 8º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei 9.393/96, Lei 4.771/65, com as alterações introduzidas pela Lei 7.803/89 e no artigo 16, II, da IN SRF nº 43/97.

No que concerne à aplicação de juros de mora e multa, fundamentou-se a exigência no artigo 44, I, da Lei 9.430 combinado com o artigo 14, §2º da Lei 9.393/96 e artigo 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

Em atendimento ao Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte manifestou-se às fls. 17 requerendo prorrogação do prazo de 10 dias, para 40 dias, para apresentação dos documentos solicitados.

Às fls. 18/194 apresentou documentos inclusos no Laudo de Avaliação, tais como, Escritura Pública de Cessão de Herança, Escritura de Compra e Venda, Matrícula nº 2.166, Memorial Descritivo da Área, Declaração do I.E.F para Isenção ou Redução do ITR, Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta firmado pelo proprietário, Ato Declaratório Ambiental e Anotação de Responsabilidade Técnica.

Ciente do auto de infração, o contribuinte apresentou a Impugnação de fls.98/111, aduzindo, em suma, o que segue:

- refuta veemente as alegações da fiscalização, uma vez que as áreas lançadas em sua declaração correspondem efetivamente à realidade;

- anexa Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel, específico para o período objeto da autuação fiscal, com anotação de responsabilidade técnica e demais requisitos previstos na NBR 8799;

- a boa-fé, aliada ao desejo de informar integralmente todas as ocorrências relativas à propriedade, fez com que informasse a área total das terras de 3.060,32 ha, quando efetivamente, a área constante do Registro de Imóveis é de 636,00 ha, e a área restante refere-se a "ad-corporis", cessão de direitos hereditários conforme escritura em anexo, no total de 634,3 ha;

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

- logo, a área documentada do imóvel é bem inferior à área declarada de 3.060,32 ha, que efetivamente, corresponde à realidade;

- irá providenciar a escritura de re-ratificação de áreas da propriedade;

- diante da impossibilidade jurídica de fazer averbação em registro de área de posse e área de cessão de direitos hereditários, e existindo efetivamente, as áreas de preservação permanente e de utilização limitada dentro do imóvel, o impugnante providenciou a dita averbação no Cartório de Títulos e Documentos, conforme se vê do Laudo e dos instrumentos anexados;

- portanto, as áreas isentas, de Preservação Permanente e de Reserva Legal, devidamente registradas no Cartório de Títulos e Documentos, por representarem áreas de posse e cessão de direitos, devem ser consideradas, sob pena de exigência descabida do ITR;

- apenas para argumentar, se as áreas indicadas não puderem ser deduzidas da área total tributável, em razão da inexistência de averbação no Registro de Imóveis, por razões de direito e evitando-se o enriquecimento sem causa do erário público, também não poderia haver a tributação sobre a parcela da área que estivesse fora do registro;

- se o contribuinte, bem intencionado, declara a área total de conformidade com a medição feita em sua propriedade, e parte desta área não consta do registro de imóveis pelos motivos mencionados, também não haverá de ser considerado que as áreas de preservação permanente e utilização limitada efetivas e existentes devam ser deduzidas;

- como são áreas de posse e cessão de direitos, mesmo assim o contribuinte fez questão de averbá-las, ainda que fosse no Cartório de Títulos e Documentos, numa clara demonstração de que está mesmo preservando essas áreas e assim cumprindo a vontade da lei, evitando-se a degradação ambiental;

- o Laudo Técnico comprova a existência das ditas áreas, assim como a sua preservação, sendo que as mesmas estão bem descritas às fls. 15 e 46 do Laudo;

- outro fator importante, a ser chamado atenção, é que o imóvel todo possui sim os 750 ha de reserva legal, área que efetivamente já passou para 1.312 ha de reserva legal, conforme o laudo técnico;

- o ADA, de 26/11/99, foi apresentado com a área de Preservação Permanente de 720 ha e área de Reserva Legal de 750ha, o que totaliza 1.470 ha;

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

- o ADA, de 03/04/2001, foi apresentado de acordo com o Laudo Técnico, elaborado por profissional competente, o qual consta área de Preservação Permanente de 158 ha e área de Reserva Legal de 1.312 ha, as quais, totalizam os mesmos 1.470 ha, não havendo, portanto, diferença de áreas referente ao somatório de áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal para lastrear o cálculo do ITR;

- antes do início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal, tomou as providências necessárias inclusive quanto à averbação da área de preservação de florestas no Cartório de Registro de Imóveis da sua jurisdição;

- da mesma forma, entregou o Ato Declaratório Ambiental do IBAMA/MG, conforme comprovantes em anexo, cujos protocolos se deram em 01/12/99 e em 20/04/2001, sendo interessante ressaltar que a entrega dos documentos se deram antes do início de qualquer procedimento fiscal ou autuação fiscal;

- tendo sido cumprida a formalidade de entrega da declaração, estando averbadas as áreas declaradas, e ainda, certificadas a sua existência naquela ocasião e mantidas até a presente data conforme Laudo Técnico em Anexo, restam preenchidos todos os requisitos para a procedência da presente Impugnação;

- conforme medição realizada pelo perito técnico e constante do Laudo de Avaliação em anexo, a área real e efetiva da mesma é de 1.740 ha, requerendo sejam retificadas as informações constantes do lançamento do ITR;

- o Ato Declaratório foi apresentado em 15/05/2002, sendo que as áreas nele constantes conferem exatamente com aquelas constantes do Laudo Técnico;

- o contribuinte foi intimado a apresentar matrícula do imóvel com averbação da reserva legal, Ato Declaratório do IBAMA- ADA, tendo sido apresentados todos;

- houve correção no Ato Declaratório Ambiental – ADA da área de Preservação Permanente e de Reserva Legal, em 20/04/2004, antes também da emissão do Auto de Infração;

- pede-se sejam consideradas as informações constantes do Laudo de Avaliação sob o título “Caracterização das Explorações”, o que demonstra a realidade das explorações desenvolvidas no imóvel, bem como, a divisão de suas áreas;

- também é fundamental a verificação do item denominado “Cadastro do Imóvel em 1997”, onde consta a distribuição da área do imóvel, a área utilizada e grau de utilização, restando aí o fundamento básico principal a ensejar a revisão do lançamento;

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

- considerando-se que, de conformidade com a legislação vigente, a autoridade administrativa pode rever o lançamento do ITR em razão da apresentação de Laudo Técnico que obedeça aos padrões estabelecidos pela legislação aplicável à espécie, inclusive com anotação de responsabilidade técnica junto ao CREA e elaborado dentro das normas da ABNT, espera o impugnante que sejam consideradas procedentes as suas alegações, com o conseqüente cancelamento do auto de infração;

- conforme percebe-se do Laudo Técnico apresentado, o grau de utilização da propriedade foi substancialmente superior àquele constante do Auto de Infração, devendo, portanto, ser corrigido para adequação à realidade e conseqüente redução do valor do tributo;

- a divisão da propriedade com a determinação das áreas de preservação permanente e outras, vem sendo feita desde os exercícios anteriores, tendo sido, inclusive, a impugnação referente ao ano de 1995, julgada totalmente procedente pela 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, em 05/07/2001 (acórdão ainda não publicado), com o conseqüente cancelamento do feito fiscal, bastando ver os lançamentos dos respectivos exercícios;

- quando da aquisição da propriedade, tamanha era a pobreza de investimentos na fazenda, que nem cercas existiam, assim como, também não existiam pastagens formadas, sendo o estado de utilização precário;

- na avaliação da questão técnica de fato, deve ser observado que a região Noroeste de MG, mais especificamente, os municípios de São Romão e Santa Fé de Minas (onde se situa a propriedade), é uma região de terras áridas e, que necessitam de 10 a 20 hectares para cada animal utilizar como pasto, pois as chuvas são muito concentrada, o que faz secar e muito a vegetação, impedindo a sua utilização com eficiência;

- grande área da Fazenda é composta por "campinas, são solos arenosos, de vegetação rasteira e capim do cerrado, servindo como pastoreio temporário";

- desde a sua aquisição até o momento, a fazenda sofreu enormes modificações e melhorias, sendo que hoje está sendo totalmente utilizada nas áreas aproveitáveis;

- tratando-se de matéria eminentemente técnica, requer a realização de perícia conforme disposto no Decreto 70235/72, o que comprovará a efetividade das informações constantes do laudo técnico anexado, indicando como perito assistente o Dr. Ronaldo Mundim, subscritor do laudo técnico apresentado, reservando-se no direito de apresentar quesitos quando do deferimento do pedido;

- o perito informou às fls. 47 do Laudo a existência de 330 cabeças de gado empastadas na fazenda, sendo que também informou que na ZP-4 o índice

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

mínimo de rendimento para pecuária é igual a 0,25% o que significa 0,25 cabeças por hectare, assim, as 330 cabeças ocuparam uma área de 1.320 hectares;

- se há um Laudo Técnico que afirma a quantidade do rebanho, e na ausência de prova em contrário, o mesmo deve ser aceito, sendo interessante observar que no ano anterior o efetivo era de 290 cabeças e agora a fiscalização glosa totalmente a área;

- a consideração dos valores relativos à terra nua, deve ser dentro dos parâmetros estabelecidos pelo ilustre perito;

- o Ministério da Agricultura divulgou o zoneamento agrícola para Minas gerais onde fica demonstrado claramente que São Romão e Santa Fé de Minas só possuem solo do tipo 1, sendo desaconselháveis para cultivo de culturas anuais de sequeiro, e conseqüentemente, sem amparo de proago e sem financiamentos agrícolas;

- a área de plantio de campineiras, frutas e hortaliças está sendo irrigada, sendo que são culturas de subsistência, pois a região não dispõe de energia elétrica para maiores irrigações, e não está enquadrada na área da SUDENE;

- analisando o Laudo Técnico apresentando, percebe-se a grande diferença no grau de utilização em relação à DITR do exercício de 1994, quando da aquisição da propriedade;

- da área total de 3.060,3 ha, descontados os 1470,0 ha de áreas de preservação permanente e reserva legal, assim como, as áreas imprestáveis e com benfeitorias, sobra a área aproveitável constante das conclusões do perito, que está sendo utilizada convenientemente;

- são mantidos na área 330 animais, o que está perfeitamente dentro dos índices de lotação por zona de pecuária fixado pelo Poder Executivo Federal, sendo que no ano anterior foram mantidos 290 animais, cuja informação foi devidamente aceita pela autoridade administrativa;

- no Laudo que ora se apresenta, verifica-se com “meridiana clareza e riqueza de detalhes” a efetiva utilização da terra, bem como, os demais itens relativos à avaliação do imóvel;

- há perfeita coerência do cadastro do imóvel em 1997, com aquele relativo ao ano de 1996, elaborado pelo mesmo perito e aceito pela fiscalização;

- com base nas condições constatadas no laudo técnico, o perito elaborou a nova expressão do cadastro de imóvel em 1997 (fls. 46 e 47 do Laudo);

- juntou, ainda, o perito, extenso e rico memorial fotográfico, bem como, os documentos do imóvel e a anotação da responsabilidade técnica.

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

Pelo exposto, bem como, diante do Laudo Técnico apresentado, requer a revisão do lançamento do ITR relativo ao exercício de 1998, de conformidade com os novos parâmetros objeto das informações apresentadas, o que resultará na redução do ITR e das demais contribuições administradas pela SRF e o conseqüente cancelamento do Auto de Infração.

Anexa os documentos de fls. 112/194, entre os quais, Ato Declaratório Ambiental, Matrícula nº 2.166, Memorial Descritivo da Gleba Rural, o Laudo de Avaliação de Imóvel para Fins Tributários (exercício 1998- ano-base: 1997) e, respectivos anexos.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, esta entendeu pela procedência do lançamento, nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial – ITR  
Exercício: 1998

Ementa: DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA DO IMÓVEL – ÁREA DE RESERVA LEGAL. Inexistindo disposição de lei que permitisse a regularização da reserva legal em áreas de posse, à época do fato gerador do ITR/1998, resta incabível a sua exclusão da tributação.

DA DISTRIBUIÇÃO DA ÁREA UTILIZADA- ÁREA DE PASTAGENS. Não comprovada, através de documentação hábil, a existência de rebanho, e considerando-se o disposto no inciso II, do art. 16, da IN/SRF/nº 43/1997, com redação do art. 1º, V, da IN/SRF/nº 67/1997, deve ser mantida a glosa da área de pastagens, efetuada pela fiscalização.

DO VALOR DA TERRA NUA – Considerando-se não impugnada matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

PROVA PERICIAL. A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

Lançamento Procedente”

Às fls. 210 consta Aviso de Recebimento, tendo o destinatário se tornado ciente em 22/08/2003.

O Termo de Perempção de fls. 211 atesta ter transcorrido o prazo regulamentar, não tendo o contribuinte apresentado recurso da decisão da autoridade de primeira instância.

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

Às fls. 212, petição do Recorrente, protocolada em 23/09/2003, anexando o Recurso Voluntário e alegando que a intimação foi recebida em 20/08/2003, devendo ser feito o protocolo do mesmo. Afirma, ainda, que tal medida se deve ao fato da greve da Agência da Receita Federal no dia 18/09/2003.

Ao longo do Recurso Voluntário de fls. 213/232, o Recorrente reitera os argumentos, fundamentos e pedidos de sua peça impugnatória e, acrescenta, em suma, que:

- tendo recebido a intimação da decisão em 20/08/2003 e, sendo de 30 dias o prazo fixado por lei para recurso ao Conselho de Contribuintes, depreende-se que o presente Recurso Voluntário é tempestivo;

- conforme se observa pelos documentos acostados aos autos, ocorreu a averbação da área de reserva legal junto ao Cartório de Títulos e Documentos;

- certo é que, pela determinação legal, esta averbação deveria ter sido realizada perante o Cartório de Registro de Imóveis, no entanto, o Recorrente tem apenas a posse da mesma, e não a propriedade, sendo impossível a realização desta averbação nos termos legais;

- a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa 256 de 13/12/2002, dando a solução para esses casos;

- se o contribuinte pode assinar um Termo de Ajustamento de Conduta ao IEF, de melhor forma não estaria ele impedido de realizar a averbação junto ao Cartório de Títulos Documentos;

- é certo que a IN 256 foi editada posteriormente ao período a que se refere o Auto de Infração, no entanto, a mesma deve ser interpretada de forma retroativa, uma vez que prevê uma forma de solução para pendências, logo, deve ser levada em consideração a área de reserva legal declarada e averbada pelo Recorrente, para excluí-la da tributação;

- a única pecha que pesa sobre o Recorrente é que a ADA foi entregue fora do prazo legal, por outro lado, restou também evidenciado que as ditas áreas foram devidamente averbadas nos respectivos cartórios;

- no caso em pauta, não pode prevalecer a exigência do ITR sobre as áreas consideradas isentas, já que restou evidenciado a sua existência física através do Laudo Técnico, bem como, o cumprimento da obrigação por parte do contribuinte;

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

- o descumprimento de uma obrigação acessória, ou seja, a entrega da ADA no prazo legal, não pode ter o condão de fazer nascer a obrigação tributária principal, que é a exigência do tributo;

- conforme consta dos autos, o Recorrente foi intimado a apresentar os documentos relacionados do Termo de Intimação Fiscal, tendo apresentado a ADA e demais documentos, conforme protocolo datado de 21/06/2002;

- o ITR está previsto no art. 153, VI da CF/88 e consta também do art. 146, III, "a" e "b";

- já no âmbito da Lei Complementar, a disciplina do ITR foi tratada nos arts. 29 a 31 do CTN.

Após ampla explanação sobre os vários aspectos legais e infra-legais relativos ao ITR, pleiteia a revisão do lançamento do ITR relativo ao exercício em questão.

Anexa aos autos os documentos de fls. 233/238.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, anexa Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (fls. 239/240).

Consta da informação de fls. 243 que o contribuinte foi cientificado do Acórdão da DRJ/BSA, em 22/08/2003, e apresentou Recurso, tempestivamente.

Tendo em vista o disposto na Portaria MF nº 314, de 25/08/1999, deixam os autos de serem encaminhados para ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 243, última.

É o relatório.



Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

## 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 à área declarada como de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), suposto atraso no requerimento do Ato Declaratório ao IBAMA quanto às áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), falta de comprovação quanto à alegada utilização da área para a criação de animais bovinos, bem como revisão do VTN declarado pelo contribuinte, tendo em vista haver sido apurado que o mesmo fora sub-avaliado.

Entende este relator que a cobrança, bem como a decisão de primeira instância, carecem de reparos, isto porque, o lançamento de ofício, formalizado em Auto de Infração, diz respeito, em parte, à cobrança complementar do ITR, decorrente de glosa de áreas declaradas pelo contribuinte como de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (reserva legal).

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) e de Preservação Permanente.

Impõe-se anotar que a Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem isentas do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal<sup>1</sup> previstas na Lei nº 4.771/65.

Por sua vez, a citada Lei 4.771/65 (Código Florestal), dispunha na época em discussão, em seu artigo 44 (com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989), que a reserva legal deveria ser "averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989;

II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;

III - reflorestadas com essências nativas.

<sup>2</sup> "Art.44 - Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste, a exploração a corte raso só é permitida desde que permaneça com cobertura arbórea de, no mínimo, cinquenta por cento de cada propriedade.

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

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](http://www.ipef.br):

"1.3 Na região Norte e na parte da região Centro-Oeste do país, enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso, só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% (cinquenta por cento) da área de cada propriedade. Parágrafo único: a reserva legal, assim entendida área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área" (art. 44 da Lei 4.771/65, com a redação dada pela Lei 7.803/89).

.....  
4. Área da reserva e cobertura arbórea.

A área reservada tem relação com "cada propriedade" imóvel e, assim, se uma mesma pessoa, física ou jurídica, for proprietária de propriedades diferentes, ainda que contíguas, a área a ser objeto da Reserva Legal será medida em "cada propriedade" (art. 16 "a" e art. 44, "caput", ambos da Lei 4.771/65). Há diferença de redação entre a reserva florestal legal da região Norte e do resto do país no que se refere ao processo de escolha da área a ser reservada. O art. 44 silencia sobre quem pode escolher a área, sendo que o art. 16, "a", diz "... da

---

\* 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."

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

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 é mera circunstância, e sim exigência legal, para que possa haver controle sobre a mesma.

Não obstante, diante da modificação ocorrida no artigo 10º, § 7º da Lei nº 9.393/1.996, através da Medida Provisória nº 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 artigo<sup>3</sup>.

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

A alegação da fiscalização de que desconsiderou a existência de referidas áreas em função da não entrega do ADA pela recorrente, ou pela falta de registro das mesmas em cartório, não seria motivo suficiente para a glosa.

A falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental poderia quando muito caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, passível de uma multa, nunca o fundamento legal válido para a glosa das áreas de preservação permanente e reserva legal, mesmo porque, o ADA não mais está sujeito à prévia apresentação pelo contribuinte, conforme disposto no art. 3º da MP nº 2.166/01, que alterou o art. 10 da Lei nº 9.393/96.

<sup>3</sup> "Art. 10. ....

§ 1º .....

I - .....

II - .....

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) .....

c) .....

d) as áreas sob regime de servidão florestal.

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis." (NR)

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

Destaque-se ainda que a área declarada pelo contribuinte como de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (reserva legal), foi, declarada em Ato Declaratório Ambiental, como se constata do documento de fls. 187.

Cabe ainda mencionar 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)

Quanto à área de pastagens, de acordo com o número de cabeças de gado informado pelo Laudo Técnico de Avaliação, ressalte-se firmado por profissional habilitado, adoto o disposto no artigo 10, inciso V, alínea b, da Lei 9.393/96, culminado ao disposto na IN/SRF 43/97, bem como o que dispõe o artigo 25, do Decreto nº 4.382/2002, *in verbis*:

“Art. 25. Para fins de cálculo do grau de utilização do imóvel rural, considera-se área servida de pastagem a menor entre a declarada pelo contribuinte e a obtida pelo quociente entre a quantidade de cabeças do rebanho ajustada e o índice de lotação por zona pecuária.”

Portanto, nos termos da legislação de regência, seja atribuída área de 660 ha para pastagens, devendo o lançamento adequar-se à mesma.

Com relação ao VTN atribuído ao imóvel, a autuação merece prosperar, posto que, como requerido pelo próprio contribuinte em sua peça impugnatória e recurso voluntário, deve o VTN adequar-se aos valores apurados no Laudo Técnico por ele apresentado, o qual serviu de fundamento para a autuação neste aspecto.

O Laudo de Avaliação que preencha os requisitos legais é o meio hábil para que a autoridade administrativa possa rever o VTN, como é o caso do laudo constante dos autos.

Portanto, não se insurgindo contrário à autuação neste sentido, o contribuinte acaba por concordar que o VTN aplicado ao imóvel seja aquele indicado no Laudo Técnico, elaborado por Engenheiro Agrônomo e por ele mesmo apresentado.

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

Para o último ponto, pertinente à aplicação de juros e multa de mora, adotamos as razões expendidas pelo ilustre Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira, no julgamento do Acórdão no 202-09.387, onde foi tratado tal assunto:

“Preliminarmente, tenho em que não se hão de adotar, para o deslinde da questão, em relação à multa de mora, os mesmos critérios na interpretação e aplicação da lei, aplicáveis aos juros de mora, salvo, obviamente, no que a lei dispuser expressamente a respeito.


Isso, tendo em vista que a doutrina e jurisprudência emprestam aos referidos institutos conceitos nitidamente distintos.

Assim é que os juros de mora têm caráter meramente moratório; fluem naturalmente com o decurso do tempo e até, adotando, por analogia, a regra do § 2º do art. 1.536 do Código Civil, podem se contar “a partir da citação” (que, na área administrativa, corresponderia à notificação do lançamento), antes mesmo de a decisão condenatória passar em julgado.

Já a multa de mora é imposição de caráter punitivo e, como tal, exige indagação mais rigorosa, não podendo ser aplicada por extensão ou analogia.

Conforme extraímos sobre a matéria, “é uma sanção pela prática de ato ilícito, ato imperativo, fundado na faculdade discricionária da administração”. Deve, por isso, atender os requisitos essenciais de fundo e forma.

Rigorosamente, não se pode retirar o caráter de sanção à multa de mora, posto que afeta o patrimônio do infrator, tal como a multa pelas infrações a disposições tributárias.

E, nos ensinamentos do saudoso mestre Rubens Gomes de Souza, “encarada sob o ponto de vista do infrator, esta sanção administrativa tem, inquestionavelmente, caráter punitivo ou repressivo, e daí se justifica sua sujeição aos princípios gerais do direito criminal” (Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional)”.  


Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, em Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva, São Paulo, 1997, p. 337, discorre 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

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

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.”

Assim, *in casu*, vez que, com a impugnação, e a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seu vencimento se transporta para o término do prazo assinalado para o cumprimento da decisão definitiva no processo administrativo, somente há que se falar em mora se o crédito não for pago nesse lapso de tempo, a partir do qual se torna exigível. Em não havendo vencimento desatendido, não se configura a mora, não sendo, portanto, cabível cogitar na aplicação de multa moratória, pois que não há mora a penalizar. Devendo, no entanto, a sua exigência ser cabível caso o crédito não seja pago nos trinta dias seguintes à intimação da decisão administrativa definitiva.

Entretanto, entendo ser cabível 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 nº 1.736, de 20/12/79<sup>(4)</sup>

---

<sup>4</sup> “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.”

Processo nº : 10620.001316/2002-45  
Acórdão nº : 303-31.867

Concluo que a autuação fiscal deve ser mantida apenas no que se refere à adequação do VTN/ha do imóvel ao apurado pelo Laudo Técnico de Avaliação apresentado pelo próprio contribuinte, documento de fls. 19/194, o qual conclui pelo valor de R\$ 61,15/ha para o VTN do imóvel no exercício de 1997.

Quanto à área de pastagens, deve o lançamento adequar-se para que seja aceita uma área de 660 ha.

Pelas razões expostas, não havendo fundamento legal para que sejam glosadas as áreas declaradas pelo contribuinte como de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO interposto pelo contribuinte, devendo ser mantida a autuação quanto à adequação do VTN do imóvel, bem como quanto à aplicação dos juros de mora, devendo ainda ser adequada quanto à área de pastagens.

Sala das Sessões, em 24 de fevereiro de 2005

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator