



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

**Processo n°** : 10670.000413/2001-44  
**Recurso n°** : 128.523  
**Acórdão n°** : 301-31.783  
**Sessão de** : 15 de abril de 2005  
**Recorrente** : IRMGARD DORFELD BRAGA  
**Recorrida** : DRJ/BRASÍLIA/DF

**NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO  
FISCAL.INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES.**

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhes execução.

Preliminar rejeitada.

**ITR.ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.** Não há previsão legal para exigência do ADA como requisito para exclusão da área de preservação permanente da tributação do ITR, bem como da averbação de área de reserva legal com data anterior ao fato gerador.

**ITR.ÁREA DE RESERVA LEGAL AVERBADA APÓS O FATO GERADOR.**

A exclusão da área de reserva legal da tributação pelo ITR não está sujeita à averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, até a data da ocorrência do fato gerador, por não se constituir tal restrição de prazo em determinação legal.

**AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL.EXIGÊNCIA NÃO PREVISTA EM LEI, PARA FINS DE ISENÇÃO DO ITR.**

Não há sustentação legal para exigir averbação das áreas de reserva legal como condição ao reconhecimento dessas áreas isentas de tributação pelo ITR. Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a áreas que sejam de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65 (Código Florestal).

O reconhecimento de isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente



VALMAR FONSECA DE MENEZES  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Carlos Henrique Klaser Filho, Atalina Rodrigues Alves, José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo e Helenilson Cunha Pontes (Suplente). Ausente a Conselheira Susy Gomes Hoffmann. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno.

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

### **“Da autuação**

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foi lavrado, em 16/05/2001, o Auto de Infração/anexos que passaram a constituir as fls. 01/08 do presente processo, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 1997, referente ao imóvel denominado "Fazenda Capim Vermelho", cadastrado na SRF, sob o nº 0633172-6, com área de 1.533,1 ha, localizado no Município de Francisco Dumont/MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de R\$ 12.360,78 que, acrescida dos juros de mora, calculados até 30/04/2001 (R\$ 8.535,11) e da multa proporcional (R\$ 9.270,58), perfaz o montante de R\$ 30.166,47.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 04 e 06.

A ação fiscal iniciou-se em 28/03/2001, com intimação à contribuinte (fls. 20/21) para, relativamente a DITR/1997, apresentar os seguintes documentos de prova: 1º - Ato Declaratório Ambiental do IBAMA – ADA, e 2º - matrícula do imóvel contendo a averbação da área de Reserva Legal. Em resposta, a interessada apresentou o ADA (fl. 22).

No procedimento de análise e verificação da documentação apresentada e das informações constantes da DITR/1997 (“extratos” de fls. 12/19), a fiscalização constatou a solicitação intempestiva do ADA junto ao IBAMA e a não comprovação da averbação da área de utilização limitada declarada.

Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração, glosando as áreas informadas como sendo de preservação permanente (306,0 ha) e de utilização limitada/reserva legal (1.163,0 ha), com conseqüentes aumentos da área / VTN tributável, disto resultando o imposto suplementar de R\$ 12.360,78, conforme demonstrado pelo autuante à fl. 05.

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

- os juros de mora, em direito tributário, agem como complemento indenizatório pelo retardamento do pagamento de uma obrigação principal; entretanto, a taxa Selic tem natureza remuneratória, caráter este que fica evidenciado pela forma como é calculada, qual seja, pela variação do rendimento do valor de mercado de diversos títulos públicos;

- a Lei nº 9.065/95, ao tratar do cálculo de juros de mora a serem aplicados nas obrigações tributárias não estabeleceu nova forma de cálculo para a fixação destes juros, tão somente assentando a utilização de uma taxa de juros preexistente, qual seja, a taxa Selic, que é inaplicável na situação em mora, em face de sua condição estritamente recompensatória, o que torna evidente a violação ao disposto no art. 161, § 1º, do CTN;

- transcreve Acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça na apreciação do Recurso Especial 215881/PR, que acolheu a arguição de inconstitucionalidade da taxa Selic como juros moratórios em matéria fiscal;

- por fim, requer o cancelamento do auto de infração, seja por ser indevido o ITR sobre a área de preservação permanente e de reserva legal, por força do art. 10, II, da Lei 9.393/96, seja por serem indevidas a multa de mora e a exigência da taxa Selic.”

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

**“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**

**Exercício: 1997**

**Ementa: ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.** Não reconhecida como de interesse ambiental nem comprovada a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório junto ao IBAMA ou órgão conveniado, deve ser mantida a tributação da referida área.

**ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA - RESERVA LEGAL.** Não comprovado o cumprimento tempestivo da exigência de averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, deve ser mantida a tributação da referida área.

**DA MULTA LANÇADA.** Apurado imposto suplementar em procedimento de fiscalização, no caso de informação incorreta na declaração – ITR, cabe exigí-lo juntamente com os juros e a multa aplicados aos demais tributos.

Processo n° : 10670.000413/2001-44  
Acórdão n° : 301-31.783

**JUROS DE MORA – APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.** É cabível a cobrança de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por expressa previsão legal.

Lançamento Procedente”

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. 81, repisando argumentos.

É o relatório.

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

## VOTO

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos que:

DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC:

DA ALEGAÇÃO DE SUPOSTAS INCONSTITUCIONALIDADES E DE CONFLITOS LEGAIS:

No tocante a esta nuance, cabe apenas lembrar a natureza da atividade administrativa, com relação à sua vinculação legal.

É de se esclarecer que o Conselho de Contribuintes, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe ao mesmo, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

A Constituição Federal em seu art. 2º estabelece o princípio da separação e independência dos Poderes, sendo, portanto, interdito ao Executivo avocar matéria de competência privativa do Poder Judiciário como é a de decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal.

Desta forma, alegações de conflitos entre normas legais e entre estas e a Constituição Federal e os seus princípios, não podem ser objeto de análise pela instância administrativa, motivo pelo qual serão desconsideradas neste voto.

Adicionalmente, observe-se que os procedimentos adotados foram estabelecidos por normas legais não declaradas nulas ou sem eficácia pelo Poder Judiciário.

Ressalte-se que a autuação foi procedida com base em dispositivos legais vigentes, citados no próprio auto de infração.

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

Rejeito, pois, a preliminar de inconstitucionalidade.

**DA AUTUAÇÃO POR CONTA DA APRESENTAÇÃO DO ADA  
APÓS O PRAZO ESTABELECIDO PELA SRF:**

O litígio envolve a apresentação do ADA após o prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal.

Sobre a apresentação do ADA, entendemos que, conforme reiteradas decisões deste Colegiado, a exigência de apresentação do ADA, à época do fato gerador, não está lastreada em Lei, não podendo, pois, se constituir em motivação para lavratura de auto de infração. Não há, na Lei, nenhum estabelecimento de prazo para tal exigência.

Este é o comando do Código Tributário Nacional, em seu artigo 142, que dispõe sobre a vinculação da atividade de lançamento à Lei, nos seguintes termos:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Por outro lado, consta dos autos a protocolização do ADA, às fls. 52.

O Princípio da Verdade Material é o norte de todo o Processo Administrativo Fiscal, o que impulsiona este Conselheiro a considerar que a glosa efetivada pela fiscalização foi indevida, não somente pelas evidências da existência da área de preservação permanente (declaração feita ao órgão oficial competente – o IBAMA), mas principalmente ressaltando-se a própria natureza do lançamento, definida nos termos do Código Tributário Nacional, objetivando o cálculo do montante do tributo devido.

Não se pode exigir tributo com base em premissa não esteja lastreada em Lei. A simples entrega do ADA após o prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal não pode ser motivação para a lavratura do auto de infração, ainda mais com o agravante de que tal prazo foi estabelecido sem nenhum amparo em Lei.

A Secretaria da Receita Federal considera que o ADA é instrumento suficiente para comprovação da área de preservação permanente, não aceitando, apenas, a sua entrega fora dos prazos que estabelece.

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

No presente caso, tanto pela indevida motivação para o lançamento, como pela verificação da competente entrega do documento ( embora fora do prazo estabelecido pela SRF) – considerado pelo próprio Fisco como hábil para comprovação da existência da área de preservação permanente – há que se prover o recurso, neste aspecto.

#### DA ÁREA DE RESERVA LEGAL E AS EXIGÊNCIAS DE AVERBAÇÃO:

##### DA RESERVA LEGAL E SUA EXCLUSÃO DO ITR:

Sobre o assunto, cabe transcrever excertos do voto proferido pelo eminente Conselheiro Zenaldo Loibman, no Recurso 127.562, cujas razões considero como fundamentais para a presente decisão:

“(....)

A questão é sobejamente conhecida do Conselho de Contribuintes. O mérito abrange a não consideração da área de reserva legal sob a alegação de que a averbação da referida área no registro Imobiliário só se deu após a ocorrência do fato gerador do imposto.

(...)

Não se admite que o Fisco afirme sustentação legal no Código Florestal para exigir averbação das áreas como condição ao seu reconhecimento como isentas de tributação pelo ITR.

Esse tipo de infração ao Código Florestal pode e deve acarretar sanção punitiva, mas que não atinge em nada o direito de isenção do ITR quanto a essas áreas se elas forem de fato de preservação permanente, de reserva legal ou de servidão federal, conforme definidas na Lei 4.771/65(Código Florestal).

Registra-se, também, que os atos normativos internos da SRF que pretendem desconsiderar a isenção de áreas de reserva legal ou de preservação permanente por um viés burocrático, alienado da importância ecológica e ambiental dessas áreas, não encontram em nosso ordenamento nenhuma sustentação legal, nem lógica, nem mesmo moral. Se fosse de se levar a ferro e fogo a interpretação equivocada, porém defendida na decisão recorrida, e de resto baseada no entendimento exarado em atos normativos internos da SRF, estar-se-ia estranha e inaceitavelmente a incentivar a realização de crimes ambientais intoleráveis, ou seja, pretender afirmar que a simples ausência de averbação no CRI impede a isenção do ITR equivale a impor, ou pelo menos incentivar a utilização de áreas que devem ser preservadas *in totum*, ou em parte, conforme o caso, por necessidade de proteção de certas áreas definidas precisamente no Código Florestal. .

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

Em sendo área sob reserva legal, mesmo não estando averbada, se o proprietário infringir a lei e determinar uma utilização indevida estará cometendo crime ambiental; da mesma forma se for levado a utilizar aquela área em decorrência da glosa indevida da isenção tributária quanto ao ITR, e por conta disso resolver utilizar a área impedida de uso, estaria sendo a SRF participante ou indutora do mesmo crime ambiental.

(...)

Com todo o respeito, *data venia*, a assertiva constitui monumental afronta aos princípios da legalidade e da verdade material, de importância fundamental no processo administrativo tributário. Não há no nosso ordenamento jurídico nenhuma base legal a sustentar a autuação procedida. Nem mesmo o Decreto 4.382/2002 é competente para assumir tal fundamento. Como se sabe a isenção foi determinada por lei, e não pode um Decreto a propósito de regulamentar a lei ir além dela. Ademais não parece ser esse o propósito de tal Decreto.

De fato agrediria a lógica elementar estabelecer como condição prévia à isenção de área sob reserva legal, o mero ato de averbação, acessório, complementar na tarefa central de buscar a preservação da área, e que cumpre a finalidade específica de dar conhecimento *erga omnes*, de forma a que qualquer adquirente posterior esteja ciente e possa ser responsabilizado pelo descumprimento da limitação de utilização imposta por lei, para áreas com certas características geográficas, ecológicas, históricas, de interesse ambiental, que constituem patrimônio nacional a ser obrigatoriamente preservado, independentemente de qualquer ato declaratório do fisco ou de qualquer outro órgão administrativo. A definição de área de reserva legal é estabelecida no Código Florestal, a existência de áreas conforme a definição caracteriza a obrigação imposta não apenas ao proprietário, mas a todos, inclusive à administração pública, de preservação de tal área. E é por isso que tal área deve ser necessariamente isenta do ITR. Se, por acaso, por mau entendimento do proprietário ou do fisco, ou do IBAMA, vier a ser utilizada uma área que deveria estar preservada por determinação constitucional e legal, terá sido cometido um crime ambiental passível de responsabilização como tal.

De forma que quando a partir de informações do proprietário, o IBAMA expede o ADA, este ato é meramente declaratório de uma situação de fato, apenas atua em auxílio ao reconhecimento de existência da referida área sob reserva legal, por definição legal e nunca administrativa.

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

Nada impede, entretanto, que eventualmente, a administração tributária possa pôr em dúvida a informação declarada, de ser efetivamente uma área legalmente isenta. Nesse caso cabe investigar, amealhar comprovações idôneas para eventualmente demonstrar o estado da propriedade diferente do alegado, com sustentação probatória. Se acaso a administração tributária, mediante investigação, vale dizer efetiva fiscalização, vier a identificar divergência com o que foi informado e identificado pelo declarante como área isenta, poderá, nos termos da lei, responsabilizá-lo tributária e penalmente.

(...)

(...)

Portanto não é novidade que embora conceitos como área aproveitável, área efetivamente utilizada já fossem veiculados desde a Lei 8847/94, somente com o tempo é que a Administração foi solidificando seu entendimento e orientando os contribuintes a respeito. De forma que quando se utiliza um compêndio informativo de perguntas e respostas produzido pela SRF, em 2001, por exemplo, para demonstrar o grau de utilização de uma propriedade para apuração do ITR de 1995 ou de 1996, nada há de errado nisso, não apenas porque não houve alteração dos conceitos legais, mas também por falta de regulamentação específica, o que, de resto, sempre ficou evidenciado nas próprias publicações da SRF. A utilização de índices de lotação de gado, de índices de produção mínima por hectare para produtos vegetais, e a forma de calcular a área efetivamente utilizada nessas atividades embora tenham sido esclarecidas posteriormente ao fato gerador do tributo, não apenas não invalidam sua utilização para demonstração no processo, como é o que deve ser feito. O raciocínio vale para a definição das áreas isentas que não sofreu qualquer modificação desde o início da tributação do ITR.

(...)

Tais áreas, quando existentes, não são isentas por estarem citadas num ato declaratório, nem muito menos por estarem averbadas no Cartório, mas porque estão enquadradas na definição legal dada pela Lei 4.771/65.

A tentativa forçada de emprestar à lei suposta base para a exigência pretendida pelo fisco, levaria à constatação de contradição no Decreto 4.382/2002, no art.12, quando trata das áreas de reserva legal, contradição entre os §§ 1º e 2º, posto que primeiro afirma que as áreas a que se refere o caput deste artigo devem estar averbadas na data da ocorrência do fato gerador, para em seguida reconhecer que no caso de posse a reserva legal é assegurada não mais pela

Processo nº : 10670.000413/2001-44  
Acórdão nº : 301-31.783

averbação no Cartório de Imóveis , mas por um Termo de Ajustamento de Conduta ,firmado pelo possuidor perante o órgão ambiental competente, informando sua localização (da reserva legal), suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação.

(...)

O que efetivamente desponta como finalidade da averbação, prevista no Código Florestal, é que quando a averbação seja possível, sirva para garantir a responsabilização de preservação da área não apenas em relação ao proprietário original, mas também em face de terceiros que venham a adquirir o imóvel rural. Se o caso for de mera posse, ainda assim se faz necessário garantir responsabilidade pela preservação, e aí se determina o Termo de Ajustamento de Conduta perante o órgão ambiental competente. Tais disposições da Lei 4.771/65 nada têm a ver com fiscalização do ITR, nem muito menos com isenção do ITR.

(...)"

Diante do exposto, tendo em vista os documentos constantes dos autos, voto no sentido de acatar a exclusão – da área tributável – da área de reserva legal e preservação permanente, em vista de:

- ADA constante de fl. 22/52;
- Termo de Responsabilidade de Preservação de Floresta, à.fl. 62, averbado em Cartório (verso);

#### DA CONCLUSÃO DO VOTO:

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que seja dado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2005

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator