



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13851.001996/2002-71
Recurso nº : 134.061
Acórdão nº : 303-33.622
Sessão de : 18 de outubro de 2006
Recorrente : RINO ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

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

NOS TERMOS DO ARTIGO 10, INCISO II, ALÍNEA "A", DA LEI Nº 9.393/96, NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS AS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL.

ITR. VALOR DA TERRA NUA. REVISÃO DO LANÇAMENTO. A autoridade administrativa competente somente poderá rever o VTN questionado pelo contribuinte, com base em Laudo Técnico de Avaliação que demonstre a realidade fática do imóvel e que se reporte à data do fato gerador do lançamento questionado.

ITR. ÁREA DE PASTAGENS. Não comprovada, mediante documentação hábil e que se reporte à data do fato gerador, deve ser mantida a exigência neste aspecto.

MULTA DE OFÍCIO. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS. Devida, nos exatos termos do artigo 14, §2º, da Lei nº. 9.393/96, c/c artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96.

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


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a glosa das áreas de preservação permanente e de reserva legal, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, que mantinha a exigência da área de reserva legal.

ADP

Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


MILTON LUIZ BARTOLI
Relator

Formalizado em: 24 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Sérgio de Castro Neves.

Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (fls. 53/59), pelo qual se exige do contribuinte pagamento de diferença do Imposto Territorial Rural – ITR, juros de mora e multa de ofício, exercício 1998, em decorrência de glosa das áreas de Preservação Permanente (APP) e de Utilização Limitada (Área de Reserva Legal-ARL) e pastagens, bem como arbitramento do Valor da Terra Nua – VTN, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Sapé”, localizado no município de São Carlos/SP.

Segundo a descrição dos fatos, contida no corpo do Auto de Infração, a glosa das áreas declaradas pelo contribuinte como de Preservação Permanente de Utilização limitada, motivou-se diante do fato de que não estavam revestidas das formalidades legais para sua exclusão da área aproveitável, quais sejam, averbação à margem da matrícula do imóvel e ato declaratório do IBAMA ou órgão delegado”.

Glosou-se, ainda, a área de pastagens, haja vista a não informação de qualquer animal de grande ou médio porte na DITR/98, ocasionando uma pastagem calculada de zero hectare.

Com relação ao Valor da Terra Nua, o mesmo foi arbitrado, considerando as informações sobre preços de terras constantes do Sistema Integrado de Preços de Terra para o município em questão.

Capitularam-se as exigências nos artigos 1º, 7º, 9º, 10, 11 e 14 da Lei nº. 9.393/96; artigo 10, §7º, da IN 43/97; artigo 17, da IN SRF 073/00; artigo 3º, parágrafo único, alínea “a” da IN SRF 94/97; artigo 16, §2º, da Lei nº. 4.771/65, com a redação da Lei nº. 7.803/89; artigo 2º, §4º, IV, do Decreto nº. 3.724/01.

No que tange à multa de ofício, capitulou-se a exigência no artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96, c/c artigo 14, §2º, da Lei nº. 9.393/96. Os juros de mora foram calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, nos termos do artigo 61, §3º, da Lei 9.430/96.

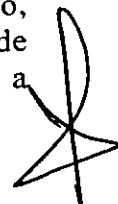
Devidamente intimado do Auto de Infração (AR fls.63), o contribuinte interpôs a Impugnação de fls. 65/70, na qual aduz, resumidamente, que:

- i. primeiramente, a impugnante, salienta seu inconformismo com o aspecto formal da infração lavrada, o qual não condiz com a realidade fática que ensejou a autuação, o que poderia ser comprovado por

simples vistoria no imóvel rural, no que tange às áreas de preservação permanente e de utilização limitada;

- ii. mesmo apresentado justificativas documentalmente comprovadas, foi feito o auto de infração ora recorrido, que aponta um débito da ordem de R\$ 66.480,90 referente ao ITR/98 da Fazenda Sapé, correspondente à diferença a ser paga, uma vez que houve tempestivamente o recolhimento do imposto;
- iii. ficou impossibilitado, como fica, de atender a intimação, pelo fato de que, na época da entrega da DITR/98, não era o proprietário do imóvel, conforme comprovado pela inclusa cópia da matrícula do imóvel e instrumento particular de contrato de compromisso de venda, datado de 07/10/98;
- iv. no ano de 1998 e, até a data de entrega do ITR, o Banco BCN S/A. é quem era o único proprietário do imóvel rural, portanto, o único responsável pela confecção da declaração, pagamento e entrega do ITR do ano de 1998, referente ao ano calendário de 1997;
- v. por não ser compromissária compradora do imóvel à época da declaração do ITR/98, bem como diante do fato de que o Banco BCN foi o responsável pela confecção e entrega do ITR/98, qualquer informação ou eventual penalidade, deve ser dirigida exclusivamente ao Banco BCN S/A., que detém o título de domínio sobre o imóvel rural, sendo a impugnante, apenas compromissária compradora;
- vi. requer, preliminarmente, pelo cancelamento da autuação, haja vista seu entendimento de sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo da autuação;
- vii. se o proprietário do imóvel declarou que em 1998 haviam 140,80 ha. de áreas de preservação permanente, antes da lavratura do Auto de Infração deveria ter sido conferido se essas áreas de fato existem ou existiam, pois a inexistência de averbação na matrícula do imóvel, por si só, não pode dar ensejo à tributação sobre essas áreas, quanto mais à imposição de multa e cobrança do ITR;

- viii. apesar de ser de inteira responsabilidade do Banco BCN S/A. a Regularização do registro do imóvel rural comprometido à impugnante, inclusive no que tange a averbação das áreas de reserva legal, na medida em que o próprio Banco declarou a existência das mesmas, a impugnante, desde a assinatura do compromisso, vem tentando de todas as formas proceder à averbação das áreas de preservação permanente, por meios próprios e como também lhe é permitido, só não logrando êxito por motivos alheios à sua vontade, haja vista que o imóvel se encontra em processo de retificação da área – Processo nº. 668/97 – 2ª. Vara Cível da Comarca de São Carlos;
- ix. somente após a averbação da retificação de área do imóvel, ou concomitantemente, é que poderá, a impugnante ou o Banco BCN S/A, averbar as áreas de preservação permanente;
- x. assumiu compromisso com o Ministério Público local, para fins de que, no prazo de um ano da assinatura de Termo de Ajuste de Conduta, promovesse a efetiva averbação das reservas legais florestais nas Fazendas de sua propriedade, conforme demarcações e alocações feitas de acordo com o DEPRN/SÃO CARLOS e, constantes dos mapas mencionados no ajuste;
- xi. assim, vale dizer que as demarcações e alocações das áreas de reservas florestais permanentes feitas de acordo com o DEPRN e com o aval do Ministério Público – Promotoria do Meio Ambiente tem o mesmo valor legal que o Ato Declaratório Ambiental e supre, por hora, a averbação das áreas de preservação permanente na matrícula do imóvel rural;
- xii. o fato de não ter havido declaração da existência de animais de médio e grande porte na declaração do ITR/98, por si só, não pode ensejar na apuração de 0,0 ha. de pastagens, como constou do Auto de Infração, modificando os 305,0 ha. declarados;
- xiii. ressalta que, na época, o pasto estava em regeneração, o que é muito comum na bovinocultura, e que o Banco, único proprietário à época, não tem como meio de atividade a criação e engorda de animais, contudo, a



Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

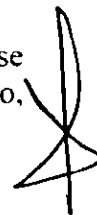
inexistência de animais não quer dizer inexistência de pasto.

Pelo exposto, requer, o contribuinte, pelo cancelamento do Auto de Infração.

Anexa à Impugnação os documentos de fls. 72/100, dentre os quais: cópia da Matrícula do Imóvel (fls. 88/89), Levantamento Topográfico das áreas para averbação de reserva legal (fls. 90), cópias do processo judicial mencionado – 668/97 (fls. 91/94), e Termo de Ajustamento de Conduta firmado junto ao Ministério Público do Estado de São Paulo (fls. 95/100).

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, esta julgou procedente o lançamento – decisão às fls. 104/109, diante dos seguintes argumentos:

- i. a apresentação de provas pelo impugnante deve ser feita no momento da impugnação, conforme disposto no parágrafo 4º, do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, acrescido pelo art. 67, da Lei nº. 9.532/97;
- ii. quanto ao pedido de vistoria, que equivale a um requerimento de perícia, frisa que conforme art. 16, inciso IV, do mesmo Decreto nº 70.235/72, deve o pedido constar da impugnação, com exposição dos motivos que a justifiquem, a formulação de quesitos referentes aos exames desejados e o nome, endereço e qualificação profissional do perito, requisitos que não se observam do pedido do contribuinte, o qual se limitou à justificar a realização de perícia para corroborar as informações prestadas na DITR/98;
- iii. não procede a alegação de que não estava obrigado a entregar a DITR/98, pois conforme descreve a Instrução Normativa nº. 136/98, o prazo final para entrega da DITR/98 foi 30 de novembro de 1998, de forma que não há como o contribuinte eximir-se da obrigação acessória, uma vez que assinou o contrato em 07 de outubro de 1998, no qual consta, em sua “cláusula IV, *caput* e parágrafo único, que os tributos federais incidentes sobre o imóvel, bem como a entrega das declarações anuais para apuração do ITR, correm por conta exclusiva do comprador”;
- iv. a sujeição passiva tributária, em relação ao ITR, afigura-se insofismável em face de a cláusula III, do referido contrato,



Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

estabelecer que a posse do imóvel foi naquela data transmitida ao comprador;

- v. consoante disposição expressa contida no art. 130 do Código Tributário Nacional, os créditos tributários relativos ao ITR sub-rogam-se na pessoa do adquirente, salvo se constar do título prova de sua quitação, não obstante, o contrato não só não menciona a quitação dos tributos, como atribui ao comprador o respectivo encargo;
- vi. por tais razões, rejeitou-se a preliminar de ilegitimidade;
- vii. no mérito, o lançamento foi correta e legalmente efetuado, utilizando-se dos dados informados na DITR/98;
- viii. o lançamento de ofício, no caso de informações inexatas, encontra amparo no artigo 14, da Lei nº. 9.393/96, o qual também prevê a exigência de multa;
- ix. é perfeitamente legal a utilização, pela fiscalização, do Sistema de Preços e Terras (SIPT), pois atende aos requisitos previstos na Lei, sendo verdade que o VTN pode ser revisto mediante a apresentação do Laudo Técnico, desde que acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, que regem a matéria;
- x. no caso em análise, o contribuinte não utilizou da prerrogativa de apresentação de Laudo Técnico de Avaliação, oferecendo valor inferior ao considerado no lançamento, portanto, não há possibilidade de alteração do valor apurado no Auto de Infração;
- xi. com relação à glosa da área isenta, deve-se observar o que dispõe a Instrução Normativa SRF nº. 43/97, com redação do artigo 1º, II, da Instrução Normativa SRF nº. 67/97, diante da qual, somada às orientações da Norma de Execução Conjunta SRF/COTEC/COSAR/COFIS/COSIT nº. 9900004, conclui-se que, para comprovação das áreas declaradas como de preservação permanente, é necessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolizado tempestivamente junto ao IBAMA;

- xii. para as áreas de reserva legal, além do ADA, a legislação exige a prévia averbação junto à matrícula do imóvel, desta forma, é de se concluir pela procedência da glosa efetuada;
- xiii. o mesmo ocorre em relação à área de pastagens, pois não consta dos autos, prova de existência de animais na propriedade.
- xiv. assiste razão ao impugnante quando afirma que a inexistência de animais não implica no fato de inexistirem, na propriedade, áreas servidas por pastagens, entretanto, em função da existência de índices de lotação, previstos na Lei nº. 9.393/96, para que seja aceita a área de pastagens, há de ser feita a comprovação da existência de animais, mediante Laudo Técnico, elaborado por engenheiro agrônomo, acompanhado da anotação de responsabilidade técnica – ART, devidamente registrada no CREA, ou laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais (Secretarias Estaduais de Agricultura, Banco do Brasil, Bancos e Órgãos Regionais e Estaduais de Desenvolvimento), nos quais deverão estar discriminadas as áreas utilizadas com pastagem nativa, pastagem plantada e com forrageira de corte (que tenha sido destinada à alimentação dos animais da propriedade). Nesse Laudo deverá também estar discriminado o número de animais de médio porte existentes no imóvel no ano de 1997, comprovado mediante Ficha de Registro de Vacinação e de Movimentação de Gados, Ficha do Serviço de Erradicação da Sarna e Piolheira de Agricultura, fornecidas pelos escritórios vinculados à Secretaria de Agricultura, localizados nos municípios, ou Certidão expedida pela Inspeção Veterinária da Secretaria Estadual de Agricultura.

Desta forma, conclui o d. julgador monocrático, tendo em vista que a impugnante não apresentou nenhum elemento de prova capaz de infirmar o lançamento, foi o mesmo considerado procedente.

Devidamente cientificado da decisão proferida em primeira instância, em 12/07/05 (AR fls. 113), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário tempestivo (fls. 115/144), no qual reitera argumentos apresentados em sua Impugnação, assim como, acrescenta, em resumo, que:



- i. do próprio relatório fiscal se pode concluir que o Fisco, em momento algum, afirma a inexistência de áreas de preservação ambiental, tampouco a existência de pastagem;
- ii. como consta do próprio relatório do auto de infração, as exigências formais de averbação e apresentação do Ato Declaratório Ambiental, estão previstas nas Instruções Normativas de nºs 43/97 e 67/98, o que demonstra que o Fisco Federal, nesse passo, está se valendo de norma administrativa, que não é lei, para influenciar e majorar o imposto que seria devido a título de propriedade rural, o que quebra as regras dos art. 5º, II, e 150, I, da Constituição Federal – princípios da legalidade e da estrita legalidade em matéria tributária;
- iii. o preceito do §2º, do art. 16, do Código Florestal, citado pelo agente fiscal em seu relatório, não estabelece a obrigatoriedade de averbação da reserva legal na matrícula do imóvel como condição de existência da referida área e de caracterização de sua extensão em bem jurídico ambiental, outrossim, o que está disposto neste referido artigo diz respeito, tão somente, às possibilidades de manejo e de eventual supressão de vegetação em casos específicos, conforme autorização do órgão ambiental competente;
- iv. o mesmo se diga em relação às áreas empregadas para pastagens;
- v. segundo dispõe o artigo 10, inciso II, §7º, da Lei nº. 9.393/96, com redação da Medida Provisória nº. 2.166/2001, a área tributável, para efeitos do ITR, é a área total do imóvel, menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal, inexistindo necessidade de se possuir o Ato Declaratório Ambiental – ADA, o que torna o lançamento tributário ilegal, por violação ao artigo 10, §7º, da Lei nº. 9.393/96;
- vi. não se alegue que a Medida Provisória é posterior ao fato gerador do tributo, uma vez que se aplica ao presente caso, o disposto no artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, entendimento que se corrobora por recente julgado do Superior Tribunal de Justiça, citado;
- vii. não se pode olvidar, de conformidade com fotocópia de matrícula anexada aos autos e reconhecimento do próprio

Poder Público, o fato de que existe a reserva legal e a área de preservação permanente, devidamente registrada;

- viii. no que tange ao Valor da Terra Nua, não se pode admitir a aplicação da Instrução Normativa nº. 42/96, nem mesmo sob o pretexto de se conferir observância ao §1º, da Lei nº. 8.847/94, que prevê o VTNm;
- ix. a base de cálculo do ITR, por ser matéria alcançada pela reserva absoluta da Lei, é aquela prevista pela Lei nº. 8.847/94, sem as distorções indevidamente impostas pela Instrução Normativa, que fixa valor discrepante de qualquer regra de mercado e de cotação de valores da terra nua no município em apreço;
- x. sob o pretexto de simplesmente atualizar os valores da terra nua nos municípios brasileiros, a Instrução Normativa nº. 42/96 majora sobremaneira (no caso em tela, elevou aproximadamente ao dobro) a base de cálculo do imposto, ferindo o disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal;
- xi. ademais, a incidência da TAXA SELIC sobre o suposto débito apontado no auto também não encontra respaldo jurídico, posto que “sua adoção como supostos juros “moratórios” (sic) é expediente ilegal e inconstitucional, pois desnatura por completo o pressuposto e a finalidade desta espécie de juros; a TAXA SELIC, da forma como existente e calculada hoje, não guarda qualquer correlação lógica com a recomposição do patrimônio lesado, pela falta do tributo não pago, como se busca nos juros moratórios.”;
- xii. a Lei nº. 9.065/95 está desrespeitando o artigo 110 do CTN, à medida em que desnatura a cobrança dos juros incidentes sobre os débitos tributários em atraso, transmutando-lhes o caráter, de moratório (que é o efetivamente correto, porquanto pressuposto do acréscimo) para remuneratório (reflexo dos elementos que integram o cálculo da TAXA SELIC);

o CTN é claro no sentido de dizer que a LEI pode até fixar percentual superior a 1%, o que não significa, porém, dizer que a lei que regulamente a matéria possa delegar a quantificação dos juros a órgãos da administração federal, portanto, integrante do Executivo, que é parte interessada na



Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

cobrança do tributo e na oscilação do mercado em razão dos títulos que emite;

- xiii. assim, qualquer exigência de juros em descompasso com o art. 161 do CTN é totalmente improcedente;
- xiv. quanto à multa aplicada no auto de infração, ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art.5º, inciso LIV) e da proibição do confisco (art. 150, inciso IV), previstos na Constituição Federal.

Para corroborar seus argumentos, colaciona excertos doutrinários, assim como, decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ e do Conselho de Contribuintes.

Pelo o exposto, requer a recorrente, sejam acolhidos todos os seus argumentos, para que seja reformada a r. decisão recorrida, julgando-se totalmente improcedente o lançamento impugnado, relevando-se a existência das áreas de proteção ambiental, devidamente registradas (averbadas) na matrícula do imóvel e do Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Requer, caso superado o entendimento acima, seja reconhecida a inaplicabilidade da taxa SELIC, bem como, seja reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada, devendo a mesma ser redimensionada para 20%, de conformidade com art. 61, §2º, da Lei nº. 9.430/96, retificando-se o auto de infração lavrado.

Anexo ao recurso voluntário os documentos de fls. 145/182, dentre os quais: cópia da Escritura de Venda e Compra (fls. 163/168), Ato Declaratório Ambiental (fls. 171), Laudo Técnico de Avaliação (fls. 172/173) e cópia das matrículas do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis (fls. 174/182).

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, anexa Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (fls. 147).

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 191, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o relatório.



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.

Constata-se da autuação inaugural a glosa das áreas declaradas pelo contribuinte como de Preservação Permanente – APP, e de Utilização Limitada – Reserva Legal – ARL, diante do entendimento da fiscalização de que o contribuinte deixou de averbá-las à margem da matrícula do imóvel, bem como diante da não apresentação de Ato Declaratório Ambiental – ADA.

Glosou-se, ainda, o total da área informada como de pastagens, tendo em vista que o contribuinte não informou a existência de qualquer animal de grande ou médio porte em sua DITR/98, ocasionando uma pastagem calculada em zero hectare.

Por fim, foi efetuado ajuste no Valor da Terra Nua – VTN utilizado pelo contribuinte, arbitrando-se um novo VTN baseado no Sistema Integrado de Preços de Terra, haja vista que o contribuinte deixou de apresentar elementos probatórios do VTN declarado.

Vê-se, pois, que o cerne da matéria, objeto do Recurso Voluntário, se encontra na questão da comprovação das áreas de preservação permanente e de utilização limitada declaradas, assim como quanto à área de pastagens e o valor do VTN declarado.

Analisando conjuntamente a questão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada – reserva legal, impõe-se anotar que a Lei n.º 8.847¹, de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem isentas do ITR as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), previstas na Lei n.º 4.771, de 15 de setembro de 1965. Trata-se, portanto, de imposição legal.

¹ 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.



Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

Tenho assentado o entendimento, inclusive ratificado por unanimidade de votos pelos pares da Câmara Superior de Recursos Fiscais², de que **basta a simples declaração do interessado** para gozar da isenção do ITR relativa às áreas de que trata a alínea "a" e "d" do inciso II, §1º, do artigo 10, da Lei nº. 9.393/96³, entre elas as áreas de Preservação Permanente (APP) e de Reserva Legal (ARL), insertas na alínea "a", diante da modificação ocorrida com a inserção do §7º⁴, no citado artigo, através da Medida Provisória n.º 2.166-67, de 24 de agosto 2001 (anteriormente editada sob dois outros números).

Até porque, no próprio §7º, encontra-se a previsão legal de que **comprovada** a falsidade da declaração, o contribuinte (declarante) será responsável pelo pagamento do imposto correspondente, acrescido de juros e multa previstos em lei, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

Destaque-se que, em que pese à referida Medida Provisória ter sido editada em 2001, quando o lançamento se refere ao exercício de 1998, esta se aplica ao caso, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, que dispõe ser permitida a retroatividade da Lei em certos casos:

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

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

² "ITR – ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL – A teor do artigo 10º, §7º da Lei nº. 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. Recurso especial negado." – Acórdão CSRF/03-04.433 – proferido por unanimidade de votos. Sessão de 17/05/05

³ "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.

.....

⁴ § 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)

a) quando deixe de defini-lo como infração;

...

(destaque acrescentado)

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

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

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

2. A MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, ao inserir §7º ao art. 10, da lei 9.393/96, dispensando a apresentação, pelo contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, é de cunho interpretativo, podendo, de acordo com o permissivo do art. 106, I, do CTN, aplicar-se a fatos pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.

3. Consectariamente, forçoso concluir que a MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que dispôs sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante §7º, do art. 10, da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106, do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retrooperância da *lex mitior*.

4. Recurso especial improvido.” (grifei)
(Recurso Especial nº. 587.429 – AL (2003/0157080-9), j. em 01 de junho de 2004, Rel. Min. Luiz Fux)

E, citando trecho do mencionado acórdão do STJ:

Com efeito, o voto condutor do acórdão recorrido bem analisou a questão, litteris:

“(…)

Discute-se, nos presentes autos, a validade da cobrança, mediante lançamento complementar, de diferença de ITR, em virtude da Receita Federal haver reputado indevida a exclusão de área de preservação permanente, na extensão de 817,00 hectares, sem observar a IN 43/97, a exigir para a finalidade discutida, ato declaratório do IBAMA.

Penso que a sentença deve ser mantida. Utilizo-me, para tanto, do seguinte argumento: a MP 1.956-50, de 26-05-00, cuja última reedição, cristalizada na MP 2.166-67, de 24-08-01, dispensa o contribuinte, a fim de obter a exclusão do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, da comprovação de tal circunstância pelo contribuinte, bastando, para tanto, declaração deste. Caso posteriormente se verifique que tal não é verdadeiro, ficará sujeito ao imposto, com as devidas penalidades.

Segue-se, então, que, com a nova disciplina constante de §7º ao art. 10, da Lei 9.393/96, não mais se faz necessário a apresentação pelo contribuinte de ato declaratório do IBAMA, como requerido pela IN 33/97.

Pergunta-se: recuando a 1997 o fato gerador do tributo em discussão, é possível, sem que se cogite de maltrato à regra da irretroatividade, a aplicação do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, uma vez emanada de diploma legal editado no ano de 2000? Penso que sim.

É que o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, não afeta a substância da relação jurídico-tributária, criando hipótese de não incidência, ou de isenção. Giza, na verdade, critério de in relação, dispendo sobre a maneira pela qual a exclusão da base de cálculo, preconizada pelo art. 10, §1º, I, do diploma legal, acima mencionado, é demonstrada no procedimento de lançamento. A exclusão da base de cálculo do ITR das áreas de preservação permanente e da reserva legal foi patrocinada pela redação originária do art. 10 da Lei 9.393/96, a qual se encontrava vigente quando do fato gerador do referido imposto.

Melhor explicando: o art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, apenas afastou a interpretação contida na IN 43/97, a qual, por ostentar natureza regulamentar, não criava direito novo, limitando a facilitar a execução de norma legal, mediante enunciado interpretativo.

Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

O caráter interpretativo do art. 10, §7º, da Lei 9.393/96, instituído pela MP 1.956-50/00, possui o condão mirífico da retroatividade, nos termos do art. 106, I, do CTN:

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

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;”

(...)”

Nesse interim, manifesto que tenho o particular entendimento de que a não apresentação do Ato Declaratório Ambiental, ou a falta da averbação da área junto ao registro do imóvel, como no caso presente, poderia, quando muito, caracterizar um mero descumprimento de obrigação acessória, nunca o fundamento legal válido para a glosa das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, mesmo porque, tal exigência não é condição ao aproveitamento da isenção destinada a tais áreas, conforme disposto no art. 3º da MP nº. 2.166, de 24 de agosto de 01, que alterou o art. 10 da Lei nº. 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

No mais, a autuação não trouxe qualquer elemento que pudesse implicar na constatação de falsidade da declaração do contribuinte, elemento que poderia ensejar na cobrança do tributo, nos termos do já mencionado §7º.

Aliás, a autoridade fiscal autuante poderia ter providenciado a fiscalização “*in loco*”, com o fito de trazer provas suficientes para descaracterizar a declaração do contribuinte, já que a regra isencional, in casu, não prevê prévia comprovação por parte do contribuinte.

Não obstante, as áreas em questão foram posteriormente – em 27 de novembro de 2003, averbadas à margem das matrículas do imóvel, cujas cópias se encontram às fls. 174/182 dos autos, como segue:

Matrícula nº. 104561 – fls. 174/177	
Reserva Legal I	24,10 ha.
Reserva Legal II	7,14 ha.
Reserva Legal III	49,60 ha.
Reserva Legal IV	2,20 ha.
Matrícula nº. 104562 – fls. 178/179	

Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

Reserva Legal V	21 ha.
Matrícula nº. 104563 – fls. 180/182	
Reserva Legal VI	28,66 ha.
Reserva Legal VII	6,63 ha.
Reserva Legal VIII	2,10 ha.
Reserva Legal IX	10,60 ha.
Reserva Legal X	30,98 ha.

Referidas averbações constam ainda da “Escritura de Venda e Compra” – fls. 163/168, datada de 09 de setembro de 2004.

Por outro lado, o contribuinte providenciou, ainda que tardiamente, na concepção da fiscalização, Ato Declaratório Ambiental – ADA, protocolado junto ao IBAMA em 09 de março de 2004, no qual declara uma área de 183 ha. a título de preservação permanente, documento de fls. 171.

Concluo, pois, pela improcedência das glosas das áreas de preservação permanente e de utilização limitada – reserva legal, procedida pela fiscalização.

Últimos pontos a serem analisados são a irrisignação do contribuinte quanto ao arbitramento do Valor da Terra Nua –VTN, utilizado como base para apuração do imposto exigido pelo Fisco, bem como quanto à glosa da área declarada como de pastagem, sobre os quais não há elementos nos autos capazes de rechaçarem a autuação fiscal.

Com efeito, o contribuinte poderia ter apresentado, com relação a tais pontos, laudo técnico de avaliação, elaborado por profissional competente e devidamente acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica, e no qual restassem informadas e comprovadas as características e peculiaridades do imóvel no ano de 1997.

O intuito da apresentação de laudo técnico, possibilidade oferecida ao contribuinte que discordar do valor atribuído pela Receita Federal ao seu imóvel, é de que restem demonstradas as peculiaridades do imóvel que justifiquem sua valoração inferior aos demais imóveis do município.

A apresentação do Laudo de Avaliação que atenda aos requisitos legais – possibilidade contemplada no parágrafo 4º, do artigo 3º, da Lei nº 8.847/94 (vigente à época do lançamento e irrisignação do contribuinte) – é condição



Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

indispensável para que o contribuinte possa questionar o valor atribuído pela SRF ao seu imóvel.

Ainda quanto à área de pastagens, poderia o contribuinte ter apresentado como já mencionado na r. decisão recorrida, laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituições oficiais (Secretarias Estaduais de Agricultura, Banco do Brasil, Bancos e Órgãos Regionais e Estaduais de Desenvolvimento), no qual se encontrasse discriminado o número de animais de médio porte existentes no imóvel no ano de 1997, Ficha de Registro de Vacinação e de Movimentação de Gado, ou qualquer outro documento oficial, no qual restasse efetivamente informado o número de animais que teriam existido no imóvel no ano de 1997.

E o que se verifica dos autos é que o contribuinte não apresentou qualquer documento probatório de suas alegações, no que diz respeito ao VTN e à área de pastagem.

Com relação à multa de ofício imposta na autuação, entendo por sua procedência, tendo em vista a inicial declaração inexata do contribuinte quanto ao VTN e a área de pastagens, o que implica na subsunção ao disposto no artigo 14, §2º, da Lei nº. 9.393/96, e artigo 44, inciso I, da Lei nº. 9.430/96, *in verbis*:

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

...

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

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

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

Processo nº : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

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

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

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

Destarte, 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 n.º 1.736, de 20/12/79⁽⁵⁾

À respeito da imposição de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para

⁵ “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 : 13851.001996/2002-71
Acórdão nº : 303-33.622

títulos federais, não vislumbro nenhum conflito entre ela e o disposto no artigo 161, §1º, do Código Tributário Nacional, visto que, em conformidade com a própria dicção do §1º, a taxa de 1% ao mês somente prevalece “se a lei não dispuser de modo diverso.”

Assim, no caso presente tem primazia o artigo 61, §3º, c/c o artigo 5º, § 3º, ambos da Lei nº 9.430/96, na qual restou estabelecida a incidência de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

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, tão somente para rechaçar este aspecto da autuação, a qual deve ser mantida no que resta.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator