



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10073.720350/2008-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-003.208 – 2ª Turma Especial
Sessão de 04 de novembro de 2014
Matéria ITR
Recorrente ZENIR SILVESTRE DE PAULA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ENTENDIMENTO AMPARADO NO DEVER DE COLABORAÇÃO DO CONTRIBUINTE COM A ADMINISTRAÇÃO, NO § 1º DO ART. 17-O DA LEI 6.938/91, E NO § 1º DO ART. 7 DO DECRETO 70.235/72.

A dedução das Áreas de Preservação Permanente das áreas tributáveis pelo ITR carece da protocolização de Ato Declaratório Ambiental anteriormente ao início da ação fiscal, tendo em vista a necessidade de o contribuinte observar o seu dever de colaboração com a administração tributária, e considerando o disposto no § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/91, c/c o § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Vinícius Magni Verçoza e Julianna Bandeira Toscano que davam provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Presidente.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson, Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jaci de Assis Júnior, Julianna Bandeira Toscano, Ronnie Soares Anderson, Vinícius Magni Verçoza (Suplente Convocado), Carlos André Ribas de Mello e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) – DRJ/BSB, que julgou procedente Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) exigindo crédito tributário no montante total de R\$ 43.061,32 relativo ao imóvel rural denominado "Fazenda São Jorge/1", com área declarada de 488,3 ha e cadastrado na Receita Federal do Brasil sob o NIRF 2.323.788-0, localizado no Município de Pirai/RJ.

O lançamento glosou, por falta de comprovação, a área declarada na DITR (Declaração do Imposto Territorial Rural) do exercício 2005 como sendo de preservação permanente de 250,0 ha, e rejeitou o Valor da Terra Nua (VTN) informado, arbitrando-o com base no VTN/ha médio, apontado no Sistema de Preço de Terras (SIPT).

No relatório da decisão atacada consta assim descrito o teor da impugnação vertida pela contribuinte:

Cientificada do lançamento, em 02/10/2008 (AR/cópia de fls. 165), a interessada protocolou sua impugnação, em 29/10/2008, anexada às fls. 81/87, instruída com os documentos/extratos de fls. 91, 92, 93/104, 105/106, 107/112, 113, 114/115, 116/117, 118/131, 135, 136/138, 139, 140, 141, 143, 145, 147, 149, 151/153, 154/155, 157, 159/160, 162 e 163/164.

- faz um breve relato dos fatos relacionados com a presente Notificação de Lançamento;

- a exigência da entrega do Ato Declaratório Ambiental – ADA junto ao IBAMA é contraditória à Lei 9.393/96, e destituída de qualquer embasamento legal;

- essa exigência, imposta por ato administrativo da Receita Federal, para fins de isenção das áreas ambientais do ITR, fere direito líquido e certo dos proprietários rurais, constituindo patente ilegalidade;

- ainda que por hipótese seja considerada legal, a falta de entrega do ADA não é fato gerador do ITR sobre as áreas ambientais do imóvel;

- o ADA é um simples formulário burocrático, no qual o próprio produtor rural, sem a participação do órgão competente, realiza o seu preenchimento, ficando sob sua responsabilidade o conteúdo das informações prestadas;

- a Lei 4.771/65 (citada na Lei 9.393/96) foi exaustiva na definição das áreas de preservação permanente e de reserva legal, o que inviabiliza exigir, por meio de ato administrativo, qualquer tipo de documento para definir o que a Lei já dispôs. Muito menos, se a própria Lei não admitiu expressamente tal exigência;

- com o advento da Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, a questão restou definitivamente superada, posto que passou a constar do art. 10 da Lei 9.393/96, o disposto no criado § 7º, que transcreve, ficando tais áreas dispensadas de prévia comprovação por parte do declarante;

- enfim, de acordo com a citada legislação, NÃO É NECESSÁRIA A OBTENÇÃO DE QUALQUER ESPÉCIE DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA RELATIVA ÀS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL, INCLUINDO SE AÍ O ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL;

- não aplicar tal dispositivo (§ 7º do art. 10 da Lei 9.393/96) aos lançamentos já efetuados, contraria o disposto no art. 106, II, alínea “c” do CTN;

- mesmo não sendo necessário, para comprovar a área de preservação permanente declarada, estimada em 250,0 ha, providenciou a protocolização junto ao IBAMA do referido ADA, em 26/09/2007, só retificando após vistoria técnica no imóvel, para 275,0 ha, em 18/01/2008;

- justifica a não apresentação, naquela primeira oportunidade, dos laudos então exigidos, instruindo a sua defesa com o Laudo de Avaliação elaborado pelo engº agrônomo Carlos Patrício, em janeiro/2008, confirmado e aceito pelo autuante, mediante o qual foi apurado VTN de R\$ 883.875,30, utilizado para lançamento do imposto do exercício de 2004;

- apresenta, mais uma vez o Laudo de Vistoria elaborado pelo engº florestal Evandro da Silva Batista, em janeiro/2008, também confirmado pelo Auditor Fiscal;

- em relação aos dois ADA apresentados, o primeiro com a área de preservação permanente de 250,0 ha e, o segundo, com a área alterada para 275,0 ha, apurada após vistoria técnica no imóvel, alega o Auditor Fiscal que não foi apresentado para o ano de 2004;

- assim, o Auditor Fiscal acatou Laudo de Avaliação e de Vistoria Técnica, elaborados em 01/2008 para apurar o imposto em 2004, porque não aceitar o ADA protocolado em 09/2007 para o mesmo exercício de 2004;

- invocando o princípio da razoabilidade, demonstra o cálculo do imposto que entende devido, considerada a área de preservação permanente de 275,0 ha, e demais alterações decorrentes;

- que o grau de utilização deverá ser diminuído e sem que a tributação do ITR deverá ter por base o VALOR DA TERRA NUA E NÃO O VALOR DA TERRA NUA TRIBUTÁVEL QUE GERA O INCENTIVO DEMINUINDO O VALOR A RECOLHER, E

- por fim, devidamente comprovada, por meio de laudos técnicos, a área de preservação permanente e o VTN do imóvel, espera que a presente impugnação seja acolhida, reformulando o cálculo do imposto devido e cancelando-se a presente notificação.

A instância de primeiro grau, considerando não impugnada expressamente a matéria relativa ao VTN, consubstanciou seu entendimento no acórdão assim ementado:

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

Exige-se que as áreas de preservação permanente, para fins de exclusão do cálculo do ITR, sejam objeto do Ato Declaratório Ambiental ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 15/10/2012, juntando documentos e aduzindo as seguintes razões, a seguir sumarizadas:

- trouxe na impugnação laudo técnico de vistoria, elaborado por profissional habilitado confirmando a existência de 275,0 ha de área de preservação permanente;
- nos termos do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96, a declaração para fins de isenção do ITR não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, do que se conclui que tal norma não do contribuinte não está obrigado a entregar o ADA como condição para o gozo da isenção, citando decisões administrativas e judiciais que iriam nesse sentido;
- a exigência de ADA é obrigação acessória, não autorizando sua falta de entrega a glosa das Áreas de Preservação Permanente (APP) existentes no imóvel;
- a natureza da ADA é declaratória, permitindo que o IBAMA ratifique as áreas declaradas como de reserva legal e preservação permanente, validando a sua retirada da base de cálculo do ITR, devendo assim ser interpretado o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, e o § 4º do art. 10 do Decreto nº 4.382/02;
- na ausência da ratificação pelo IBAMA, laudo técnico emitido por engenheiro competente permite tal ratificação, atestando a veracidade das informações, em consonância com o princípio da verdade material;
- a existência das áreas de preservação permanente, conforme o art. 2º da Lei nº 4.771/65 (Código Florestal), prescindem de qualquer declaração do poder público;
- o prazo para entrega do ADA foi previsto em mera Instrução Normativa da RFB e/ou art. 10, § 3º do Decreto nº 4.382/02, não tendo amparo legal;
- o laudo técnico apresentado comprova, com detalhes e cabalmente, o enquadramento da área tratada como APP;
- traz decisões administrativas e judiciais que, entende, respaldam seus argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para fins de reconhecimento da isenção do ITR encontra-se no § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981 (Lei da Política Nacional do Meio Ambiente), com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

§§ 2º a 5º (omissis)

Trata-se, portanto, de exigência assentada em lei, e ainda que a notificada considere revestir-se aquela do caráter de obrigação acessória, tal conclusão não favorece suas pretensões, pois os parágrafos únicos dos arts. 175 e 194 do Código Tributário Nacional (CTN) são bastante claros acerca da necessidade dos contribuintes cumprirem obrigações acessórias, ainda que eventualmente não estejam obrigadas ao pagamento do tributo.

Nesse sentido, tem-se o entendimento tanto do Supremo Tribunal Federal (RE nº 250.844/SP, DJe de 19/10/2012), quanto da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (EDcl nos EDcl no REsp nº 1.116.792/PB, DJe de 6/9/2012), em julgamento do qual se transcreve o seguinte excerto de ementa:

Afirmou-se que os deveres instrumentais, previstos na legislação tributária, ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam, inclusive, as pessoas físicas ou jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal, ex vi dos arts. 175 e 194, parág. único do CTN;

Dessarte, não há impedimento normativo para que a não tributação das APP pelo ITR esteja condicionada ao cumprimento de deveres formais, já que mesmo situações versando sobre imunidade, matéria de índole constitucional, podem assim restar limitadas.

Assevere-se, por outro lado, que a eventual dispensa de comprovação prévia relativa às áreas de interesse ambiental, conforme o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.936/3, de 13 de dezembro de 1996, alude ao fato de que o contribuinte não tem de municiar o Fisco, quando da entrega da DITR, dos elementos probatórios que amparam as deduções pleiteadas, como sói acontecer com os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Porém, uma vez sob procedimento fiscal, cabe ao contribuinte trazê-los para atestar o cumprimento das condições legais, de modo que possa excluir as áreas ambientais declaradas da incidência do ITR; nesse sentido, outrossim, o disposto no art. 10, § 3º, I, do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002.

E, ainda que se reconheça a existência de decisões do STJ em sentido diverso do acima compartilhado, o fato é que estas, quando afastaram a tributação das APP pelo gravame contestado, não o fizeram ao lume do disposto no § 1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81. Portanto, na ausência de disposição normativa que imponha a observância a tais decisões por parte dos membros deste Colegiado, delas dissinto, por entender não perfilarem o melhor entendimento da questão ao não abordarem os efeitos daquela prescrição legislativa sobre a matéria.

Nessa linha, vale também registrar que não está sob discussão se a existência das áreas de preservação permanente, conforme o art. 2º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 (Código Florestal), prescindem ou não de declaração do poder público, mas sim dos requisitos para que áreas do gênero possam ser excluídas da tributação pelo ITR. Com efeito, as repercussões tributárias dessa existência carecem de normatização própria, que ultrapassa a esfera da legislação estritamente ambiental.

Noutro giro, é inegável que a entrega do ADA visa possibilitar ao IBAMA a verificação das informações prestadas pelos contribuintes em suas DITR, até mesmo porque aquele órgão é que dispõe de estrutura operacional e técnica apta a checar, *in loco*, as feições reais do imóvel e cotejá-las a descrição contida naquela declaração.

Assim, entregue o ADA conforme respectivo protocolo, há uma presunção relativa de que as áreas ali consignadas possuem, sendo o caso, interesse para fins de preservação dos sistemas ecológicos, permitindo a sua dedução da área tributável do imóvel. Ulterior fiscalização ambiental, entretanto, pode constatar a falta de correção das informações prestadas no ADA e na DITR, do que se dará a devida ciência à RFB.

Dessa premissa, contudo, não se pode inferir, como equivocadamente cogita a contribuinte, de que ausência dessa "ratificação" por parte da fiscalização do IBAMA poderia ser "suprida" por laudo técnico particular, de lavra de engenheiro ambiental.

A legislação prevê a fiscalização pelo IBAMA não só pelo inegável expertise que os técnicos desse órgão possuem na matéria, mas também pelo fato de que as vistorias e verificações por eles realizadas são levadas a efeito por agentes públicos, no exercício de suas competências funcionais.

Nesse contexto, não há como aceitar, com base no princípio da verdade material, que o laudo pericial trazido pela contribuinte possa preencher a exigência legal do ADA. Esse princípio não pode preponderar na espécie, porquanto estabelecida pelo próprio legislador regra visando preservar o interesse público mediante a *perspectiva* de que um ato ou procedimento administrativo, promovido por órgão ambiental, venha a aferir a conformidade do conteúdo da DITR com a realidade dos fatos e com as normas de regência.

Quanto ao prazo para apresentação do ADA, cabe asseverar, primeiramente, que não é matéria afeta à lei a fixação de prazo para o cumprimento de obrigações acessórias; por exemplo, o prazo para a entrega de declarações tais como DCTF e DIPJ costumam ser fixados, periodicamente, por meio da edição de Instruções Normativas da RFB, normas de caráter regulamentar exaradas com fulcro nos arts. 100, I do CTN, e 16 da Lei nº 9.779, de 10 de janeiro de 1999.

Desta sorte, ainda que a disciplina do ADA enquanto documento a ser preenchido e entregue à administração federal seja de competência do IBAMA, não vislumbro óbices para que os efeitos tributários sejam atribuídos somente aos ADAs entregues dentro de um determinado prazo, definido por ato infralegal da RFB.

Não obstante tais considerações, convém ponderar que o mero fato de a entrega do ADA ter se dado a destempo não configura motivo suficiente, por si só, para limitar o direito do contribuinte ao gozo da isenção a que faz jus no que diz respeito ao ITR. Poderia ensejar, por exemplo, a imposição de sanção pela protocolização do documento fora do prazo previsto, mas não a impossibilidade de se deduzir, da base de cálculo do imposto, as áreas preservadas.

Vale lembrar que o art. 2º, *caput*, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, impõe à administração pública o dever de observância dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, sendo que o seu inciso XIII prescreve que nos processos administrativos serão observados os critérios de interpretação da norma administrativa da forma que melhor atender o fim público a que se dirige.

Destaque-se, entretanto, que tais assertivas não favorecem ao contribuinte que infringe seu dever de colaboração para com a administração tributária, apresentando o ADA não só de maneira intempestiva, como também tão somente após premido pelo início de ação fiscal em seu desfavor, momento em que já não está abrigado pelo benefício da espontaneidade, nos termos do § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

No particular, a contribuinte colacionou ao processo ADAs do exercício 2007 às fls. 105/106, transmitidos via internet e recepcionados pelo IBAMA em 26/9/007 e 18/1/2008, contemplando APP de 250,0 ha e 275,0 ha, respectivamente; ou seja, depois do início do procedimento fiscal o qual se deu em 17/9/2007 (fls. 11/14), não sendo possível, conseqüentemente, sua aceitação para fins de comprovação das APP relativamente ao ano-calendário 2004.

Ademais, os ADAs apresentados a partir do exercício de 2007 - como no caso em tela - são válidos apenas para o exercício em vigor, devendo ser tal apresentação realizada anualmente até 30 de setembro do ano-calendário, forte no disposto no art. 9º da IN Ibama nº 96, 30 de março de 2006, e posteriores arts. 6º e 7º da IN Ibama nº 5, 25 de março de 2009. O prazo para sua retificação, segundo essas normas, estende-se até 31 de dezembro.

Por conseguinte, eventuais retificações realizadas do exercício 2007 em diante possuem o escopo limitado de modificar as informações constantes nos ADAs relativos aos mesmos respectivos exercícios, não tendo o efeito retroativo a períodos passados, como pretende a contribuinte.

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson