



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10120.721435/2009-25  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-004.631 – 2ª Turma  
**Sessão de** 25 de novembro de 2016  
**Matéria** ITR.  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MIGUEL DA COSTA LIMA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2006

DILIGÊNCIA. CABIMENTO.

Incabível a conversão do julgamento em diligência para adoção de providência não prevista na legislação tributária.

ARL. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSA DO ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Incabível a manutenção da glosa da ARL - Área de Reserva Legal, por falta de apresentação de ADA - Ato Declaratório Ambiental, quando consta a respectiva averbação na matrícula do imóvel, efetuada antes da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a prejudicial de conversão do julgamento em diligência arguida pela conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), vencida também a conselheira Patrícia da Silva, que concordou com a conversão em diligência. Por unanimidade de votos, acordam em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Designada para redigir o voto vencedor quanto à prejudicial de diligência a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra o Contribuinte e por meio do qual se exige a complementação do pagamento do Imposto Territorial Rural - ITR relativo ao exercício de 2006. Segundo apurado, o contribuinte mesmo intimado não logrou êxito em comprovar **1)** as áreas declaradas como de benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural; **2)** a isenção da área declarada como de reserva legal e de preservação permanente; **3)** por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653-3 da ABNT, o valor da terra nua declarado. Assim cobra-se o imposto sobre o valor total da área apurada, qual seja, 4.634ha.

A fiscalização esclareceu na descrição dos fatos constantes do auto de infração (fls. 02/v) que:

*1.2. O Ato Declaratório Ambiental ADA, foi requerido junto ao IBAMA em 26/03/2004, indicando uma área de Reserva Legal de 581,8 hectares, portanto inferior ao declarado na DITR/2006 (1.928,2 hectares). Em que pese, a averbação da área de Reserva Legal no registro imobiliário de 1.928,2 hectares em 17/12/04, não foi apresentada declaração retificadora do Ato Declaratório Ambiental - ADA, conforme dispõe parágrafo único do art. 10 da Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de Outubro de 2005 vigente a época.*

*1.3. A área de preservação permanente informada no ADA (581,8 hectares) é diversa da declarada na DITR/2006 (428,6 hectares). Bem como, não foi apresentado o ato do poder público que a declarou.*

*1.4. Do Levantamento Planimétrico - agosto/2006 apresentado, não consta a assinatura do profissional responsável e do proprietário. Ademais indica uma área de preservação permanente de 287,0308 hectares, portanto inferior a declarada.*

*1.5. Do levantamento Planimétrico Cadastral apresentado, do qual não consta data, foi elaborado indicando uma área (6.430,30 hectares) superior a área medida do imóvel (4.634,04 hectares).*

*1.6. Assim, apesar de já haver realizado o georreferenciamento do imóvel, o contribuinte não apresentou a documentação elaborada para identificação do imóvel rural, onde consta o detalhamento da localização e dimensão do mesmo e das áreas ambientais relativo ao ano sob análise.*

Em sua impugnação (fls. 152) o Contribuinte arguiu ter ocorrido a comprovação a existência de Área de Reserva Legal e Área de Preservação Permanente e que pela verdade material deve lhe ser reconhecido o direito à isenção utilizada. Questiona a legalidade do procedimento adotado pelo fiscal, a exigência de haver declaração de órgão público no que tange as Áreas de Preservação Permanente, as glosas referentes aos valores das benfeitorias e da terra nua.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 246), afastando a preliminar de nulidade, manteve o lançamento com o entendimento de que (I) as áreas de preservação permanente e de reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente Ato Declaratório Ambiental - ADA; (II) a aceitação para fins de cálculo do ITR de áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel somente é possível quando apresentada prova documental hábil, e (III) para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base nos VTN/ha apontados no SIPT, exige-se que o Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, atenda aos requisitos das Normas da ABNT, além de demonstrar a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

Recurso Voluntário juntado às fls. 271/286. Conforme sintetizado pelo relatório do acórdão recorrido essa petição discorre: a) preliminarmente, defende a nulidade do julgamento, que se recusou a apreciar princípios constitucionais violados, e não analisou as provas produzidas; b) ainda em sede preliminar, defende a nulidade do lançamento, que não realizou vistoria no imóvel que demonstraria a correção dos valores declarados; c) requer sejam consideradas as áreas de preservação permanente e de reserva legal comprovadas, sendo feita uma vistoria no local para constatar a verdade material; d) no mérito, afirma a inconstitucionalidade do depósito ou arrolamento de bens para recorrer; e) alega violação aos princípios da legalidade e da tipicidade, pois o embasamento legal do art. 10 da Lei no 9.393, de 1996, seria por demais genérico para enquadrar todas as infrações lançadas; f) defende o caráter confiscatório da multa lavrada, e afirma que ela não podia ter sido aumentada pela metade, pois atendeu a todas as intimações no prazo legal; g) requer vistoria *in locu* do imóvel para constatação das infrações, a redução da alíquota do ITR para 0,3%, o desconto de 50% da multa e a concessão do prazo de 90 dias para apresentação de laudo técnico/georreferenciamento da área em questão.

Por meio do acórdão nº 2101-002.099 a 1ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária da Segunda Secção de Julgamento, deu provimento parcial ao recurso voluntário para admitir a Área de Reserva Legal que foi tempestivamente averbada pelo Contribuinte. Referida decisão recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR Exercício: 2006 NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.*

*Não é nulo o lançamento que não realizou vistoria prévia no imóvel, pois é ônus do contribuinte comprovar os valores de ITR apurados e declarados, quando intimado pela autoridade fiscal, não sendo possível transferir essa responsabilidade para o Fisco.*

*Do mesmo, consta na notificação de lançamento todo o enquadramento legal necessário para definir as infrações, sendo perfeita a autuação nesse aspecto.*

#### **NULIDADE DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.**

*A autoridade julgadora não pode desconsiderar as determinações legais, sob o argumento de que violam princípios constitucionais, pois estaria, por via indireta, declarando a inconstitucionalidade da lei, o que é vedado ao julgador administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 2.*

*Além disso, o julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exhaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir fundamentadamente, entendimento já pacificado em nossos tribunais superiores. Sendo resolvida a questão suscitada, com motivação explícita, não se tem por omissa o julgado.*

*Hipótese em que o julgador a quo aplicou devidamente a legislação atinente à matéria e motivou adequadamente porque as provas apresentadas não serviam para comprovar o direito.*

#### **PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIDO.**

*Indefere-se o pedido de diligência para realizar vistoria no imóvel, pois é ônus do contribuinte comprovar os valores de ITR apurados e declarados, quando intimado pela autoridade fiscal, não sendo possível transferir essa responsabilidade para o Fisco.*

#### **PEDIDO DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO PARA APRESENTAR DOCUMENTOS. INDEFERIDO.**

*Indefere-se o pedido de concessão de prazo de 90 dias para apresentação de laudo, pois não se apresentou justificativa que comprovasse a necessidade de juntada posterior, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*Ademais, passados mais de dois anos da interposição do voluntário, não foi trazido aos autos qualquer tipo de laudo.*

#### **ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.**

*Para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA).*

*Hipótese em que o contribuinte informou parte da área pleiteada em ADA apresentado tempestivamente.*

*O fato do ADA ter sido retificado posteriormente não altera o direito de dedução da área já declarada.*

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. POSSIBILIDADE DE SUBSTITUIÇÃO POR DOCUMENTO OFICIAL QUE ATENDE À MESMA FINALIDADE.

Para ser possível a dedução de áreas de reserva legal da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido tempestivamente ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Entretanto, essa obrigação pode ser substituída por outro documento que atenda à finalidade de informar ao órgão ambiental da existência da área.

No caso, a área de reserva legal está reconhecida em Termo de Responsabilidade de Averbação da Reserva Legal, firmado entre o proprietário do imóvel e o órgão de fiscalização ambiental, devidamente averbado antes da ocorrência do fato gerador.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.  
INCONSTITUCIONALIDADE.

*A multa de ofício de 75% aplicada está prevista explicitamente em lei, não sendo permitido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação de lei por sua incompatibilidade com a Constituição Federal (Súmula CARF nº 2 e art. 62 do Regimento Interno do CARF).*

*Preliminares de Nulidade Rejeitadas.*

*Pedidos de Diligência e de Concessão de Prazo Indeferidos.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

Inconformada a Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência afirmando que o entendimento do Colegiado *a quo* diverge da jurisprudência da 1ª e 2ª Câmaras do antigo 3º Conselho de Contribuintes, cita como paradigmas os acórdãos nºs 301-34352 e 302-39144. O Ilustre Procurador defende que a partir de 2001 tornou-se imprescindível a apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA ou mesmo de requerimento do contribuinte para a emissão deste junto ao órgão ambiental competente, para fins de caracterização do direito de isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal. Requer seja reformada a decisão recorrida para se restabelecer a glosa de 1.928,2 ha de área de reserva legal conforme apurado no auto de infração.

Contribuinte intimado do acórdão de Recurso Voluntário e cientificado da interposição do presente recurso pela Fazenda Nacional por edital em 23/06/2015, conforme comprovante juntado aos autos. Não foram apresentados recurso nem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

### Da preliminar de nulidade de intimação do Recorrido:

Antes de submeter o mérito e este Colegiado, julgo pertinente tecer algumas considerações sobre a intimação edilícia do Contribuinte acerca do acórdão prolatado e ainda do respectivo recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Apesar da regularidade e da previsão legal de realização de intimação das partes por edital, entendo que trata-se de procedimento que somente se justifica após cessado todas as possibilidades de realização da intimação pessoal do contribuinte ou de pessoa legalmente por ele nomeado.

O art. 23 do Decreto nº 70.235/72 descreve as formas de intimação deixando claro essa posição de ser o edital forma excepcional de comunicação com o Contribuinte:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.  
(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)*

Marcos Vinicius Neder e a ex Conselheira Maria Teresa Martínez López, na obra "Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado", fizeram a seguinte consideração - na concepção desta Relatora ainda atual - sobre o tema: *"Dispõe o preceito legal que a intimação poderá ser efetuada por edital quando resultarem não proveitosos um dos meios referidos anteriormente (pessoal, postal, telegráfico). O próprio Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento que "por inviabilizar o pleno exercício do direito de defesa, assegurado constitucionalmente, a intimação ficta, via publicação na imprensa oficial, não é o meio adequado a dar-se ciência ao interessado de infração cometida. Tanto quando possível, esta deve ser pessoal, admitindo-se, no entanto, posso ser feito mediante postado". Por estes precedentes, deve o agente fiscal adotar a intimação por edital apenas quando existirem fortes razões que justifique esta medida excepcional."*

Conforme documentos juntados aos autos não foi possível a realização da intimação postal do Contribuinte, tendo sido acusada a ocorrência de mudança de endereço, o que justificou a intimação por meio de edital.

Sabemos que é dever do contribuinte comunicar ao Fisco eventual mudança no seu domicílio fiscal, entretanto, no caso concreto é importante destacar que foi realizada a nomeação de procurador para atuar no presente processo administrativo.

Consta das fls. 167 procuração outorgando ao Senhor Sérgio de Camargo Romero, brasileiro, casado, engenheiro agrônomo, residente e domiciliado à Rua 18-A, nº 550, apto 303, Setor Aeroporto, telefone (62) 32248910, Goiânia- GO, poderes para representar o Contribuinte perante às unidades da Receita Federal do Brasil, especialmente para atuar no presente processo administrativo.

Assim, entendo que antes de se realizar a citação por edital deveria a autoridade responsável ter feito a tentativa de intimar o Contribuinte por meio do seu procurador legalmente constituído.

Diante do exposto, para evitar eventual prejuízo as partes, voto por converter o julgamento em diligência à Secretaria de Câmara para realização de nova intimação do Contribuinte, por meio do seu procurador nomeado às fls. 167, acerca do Acórdão de Recurso Voluntário e da interposição de Recurso Especial pela Fazenda Nacional, reabrindo-se os respectivos prazos de recurso e contrarrazões.

#### **Do Mérito:**

Vencida quanto à necessidade de conversão do julgamento em diligência, passo ao mérito.

Conforme exposto no relatório, o objeto do recurso é a discussão acerca dos requisitos necessários para que o contribuinte tenha direito a exclusão de áreas classificadas como de reserva legal do cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, requisitos para aplicação da exoneração prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96, que até 1º de janeiro de 2013, possuía a seguinte redação:

*Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.*

*§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:*

*(...)*

*II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:*

*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;*

*(...)*

Sabe-se que o ITR, previsto no art. 153, VI da Constituição Federal e no art. 29 do CTN, é imposto de apuração anual que possui como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana de município, em 1º de janeiro de cada ano. Analisando as características da base de cálculo eleita pelo legislador conjuntamente com o teor do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir - fato que coaduna com a característica extrafiscal do ITR, que somente há interesse da União que sejam tributadas áreas tidas como produtivas/aproveitáveis, havendo ainda uma preocupação em se favorecer aqueles que um vez tolhidos do exercício pleno de sua propriedade sejam ainda mais onerados pela incidência de um tributo.

As áreas caracterizadas como de preservação permanente e de reserva legal diante das limitações que lhe são impostas, por expressa determinação legal são excluídas do cômputo do VTN – Valor da Terra Nua, montante utilizado para a obtenção da base de cálculo do ITR. Por essa razão, no entendimento desta Relatora, o inciso II acima citado ao conceituar “área tributável” não prevê uma isenção, ele nos traz na verdade uma hipótese de não-incidência do ITR.

Entretanto, para que a propriedade, o domínio útil ou a posse dessas áreas não caracterize fato gerador do imposto é necessário que o imóvel rural preencha as condições, no presente caso, previstas na então vigente Lei nº 4.771/65.

As características da Área de Preservação Permanente e da Área de Reserva Legal estavam descritas, respectivamente no art. 2º (com redação dada pela Lei nº 7.803/89) e 16 (com redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) do Código Florestal de 1965:

*Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:*

*a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:*

*1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;*

*2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;*

3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;

4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;

5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

i) nas áreas metropolitanas definidas em lei.

*Parágrafo único.* No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

(...)

*Art. 16.* As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#) [\(Regulamento\)](#)

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de*

*compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*§ 1º O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*§ 2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*§ 3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas. [\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*§ 4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver: [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*I - o plano de bacia hidrográfica; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*II - o plano diretor municipal; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*III - o zoneamento ecológico-econômico; [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

§ 5º *O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

*I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinquenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

*II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinquenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 6º *Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a:* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

*I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

*II - cinquenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

*III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º.* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 7º *O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º.* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 8º *A área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código.* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 9º *A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.* [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)

§ 10. *Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão*

*ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

*§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001\)](#)*

Interpretando os dispositivos percebemos além de diferenças ecológicas existentes entre uma APP e uma ARL, diferença formal/procedimental na constituição dessas áreas.

Em relação a **Área de Preservação Permanente**, salvo as hipóteses previstas no art. 3º da Lei nº 4.771/65 as quais requerem declaração do Poder Público para sua caracterização, nos demais casos estando área pleiteada localizada nos espaços selecionados pelo legislador, caracterizada estava - *pele só efeito da lei*, sem necessidade de cumprimento de qualquer outro requisito - uma APP.

Em contrapartida, por força dos §§4º e 8º do art. 16 para caracterização de um **Área de Reserva Legal**, além dos requisitos ecológicos, exigia-se **i)** aprovação prévia do Poder Público quanto a localização da área limitada e ainda **ii)** que essa área definida fosse devidamente averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel, averbação essa que era substituída por Termo de Ajustamento de Conduta nos casos em que o Contribuinte fosse apenas possuidor do bem.

Fazia-se necessária a realização desses esclarecimentos, pois as diferenças formais apontadas traz impactos diretos no estudo dos requisitos para aplicação da não incidência do ITR - especificamente acerca da necessidade de averbação prévia e apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao IBAMA.

No presente caso, nos interessa discutir acerca dos requisitos que devem ser cumpridos pelo Contribuinte para que reste caracterizada a não incidência do ITR sobre áreas classificadas como de **Reserva Legal**.

#### Do requisito da averbação:

Considerando a redação da Lei nº 4.771/65 afirma-se que o ato de averbação em nada afeta a constituição de uma **área de preservação permanente** a qual existe e pode ser comprovada por qualquer meio capaz de demonstrar que aquele imóvel ou parte dele está localizado em áreas com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas.

A própria Receita Federal do Brasil nos documentos "Perguntas e Respostas do ITR" manifestava expressamente no sentido de a legislação do ITR não exigir a averbação da área de preservação permanente no Cartório de Registro de Imóveis.

Por outro lado a necessidade de averbação das áreas de Reserva Legal é exigência prevista na própria Lei nº 4.771/65, razão pela qual filio-me a corrente cujo entendimento é no sentido de ser a averbação requisito constitutivo da referida área.

A averbação, precedida da outra exigência legal de ser a área reconhecida pelo poder público, é condição imprescindível para a existência da Área de Reserva Legal, sendo que tal fato nos leva a conclusão lógica de que para fins de cálculo do ITR tal averbação deve ser anterior ao fato gerador.

O Superior Tribunal de Justiça já pacificou o citado entendimento, valendo citar parte do voto proferido pelo Ministro Benedito Gonçalves, no RESP nº 1.125.632-PR:

*Ao contrário da área de preservação permanente, para as áreas de reserva legal a legislação traz a obrigatoriedade de averbação na matrícula do imóvel. Tal exigência se faz necessária para comprovar a área de preservação destinada à reserva legal.*

*Assim, somente com a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel é que se poderia saber, com certeza, qual parte do imóvel deveria receber a proteção do art. 16, § 8º, do Código Florestal (...)*

Assim, considerado que a norma de apuração do ITR prevista no art. 10, §1º inciso II, 'a' da Lei nº 9.393/96 a qual nos remete aos conceitos e requisitos da então Lei nº 4.771/65 podemos afirmar que para fim de não incidência do ITR a averbação da área delimitada pelo Poder Público no registro do imóvel em data anterior a ocorrência do fato gerador é requisito aplicável apenas à Área de Reserva Legal.

#### Do Ato Declaratório Ambiental - ADA:

A discussão quanto a necessidade de apresentação do ADA para fins da não incidência do ITR sobre áreas de Preservação Permanente e também Reserva Legal, é um pouco mais polêmica, isso porque trata-se de exigência inicialmente prevista por meio de norma infralegal, valendo citar a IN SRF nº 67/97. Nem a Lei nº 9.393/96, nem a Lei nº 4.771/65 exigiam o ADA para fins constituição das respectivas áreas ou para fins de apuração do imposto.

Por tal razão, após amplo debate conclui-se que para os fatos geradores ocorridos até o ano de 2000, era dispensável a apresentação do ADA, conclusão que pode ser ilustrada pela seguinte ementa do STJ :

*PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ISENÇÃO. EXIGÊNCIA CONTIDA NA IN SRF Nº 67/97. IMPOSSIBILIDADE.*

(...)

2. De acordo com a jurisprudência do STJ, é prescindível a apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN nº 67/97). Ato normativo infralegal não é capaz de restringir o direito à isenção do ITR, disciplinada nos termos da Lei nº 9.393/96 e da Lei 4.771/65.

3. Na hipótese, discute-se a exigibilidade de tributo declarado em 1997, isto é, antes da entrada em vigor da Lei 10.165/00, que acrescentou o § 1º ao art. 17-O da Lei 6.938/81. Logo, é evidente que esse dispositivo não incide na espécie, assim como também não há necessidade de se examinar a aplicabilidade do art. 106, I, do CTN, em virtude da nova redação atribuída ao § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 pela MP nº 2.166-67/01.

4. *Recurso especial não provido.*

*(REsp 1.283.326/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 8/11/2011, DJe 22/11/2011.)*

Tal entendimento fundamenta-se na regra de que a norma jurídica que regulamenta o conteúdo de uma lei é veículo secundário e infralegal e, portanto, seu conteúdo e alcance deve se restringir aos comando impostos pela lei em função da qual foi expedida. Neste sentido uma instrução normativa não poderia prever condição não exigida pela norma originária, mormente quando tal condição depende de manifestação de órgão cuja atuação não se vincula com o objetivo da norma - desoneração tributária.

Tal discussão assume um novo viés com a criação do art. 17-O da Lei nº 6.938/81.

Em 29.01.2000 foi editada a Lei nº 9.960/00 que acrescentou o citado art. 17-O à Lei nº 6.938/81, nesta oportunidade, por meio do §1º, o legislador expressamente previu que a utilização do ADA para efeito de redução do valor do ITR era opcional. Ocorre que tal previsão não produziu efeitos, pois antes mesmo da ocorrência de um novo fato gerador do ITR o referido artigo foi radicalmente modificado pela Lei nº 10.165, publicada em 27 de dezembro de 2000, a qual tornou o ADA instrumento obrigatório para fins de ITR:

*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. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 2º O pagamento de que trata o caput deste artigo poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em*

*documento próprio de arrecadação do IBAMA. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais). (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 4º O inadimplemento de qualquer parcela ensejará a cobrança de juros e multa nos termos dos incisos I e II do caput e §§ 1º-A e 1º, todos do art. 17-H desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

*§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)*

Diante desta alteração normativa discute-se agora se lei posterior teria o condão de condicionar a aplicação de norma específica de não incidência tributária à realização de dever extra fiscal. Se diz extra fiscal porque como conceituado pelo próprio órgão o ADA nada mais é que um documento de cadastro das áreas do imóvel junto ao IBAMA.

Destaca-se: a função do ADA é apenas informar ao IBAMA a existência de área de interesse ambiental em propriedade, posse ou domínio de particular área essa reconhecida seja pela própria lei - no caso de APP, ou por meio da averbação - no caso da ARL. É documento meramente informativo de uma área já existente, ou seja, o ADA não é requisito para constituição de áreas não consideradas pelo legislador quando da delimitação do fato gerador do ITR.

É por essa razão que compartilho do entendimento de que o ADA não tem reflexos sobre a regra matriz de incidência do ITR, a ausência de documento informativo ou sua apresentação intempestiva não pode gerar como efeito a descon sideração de área reconhecida como não tributada pelo legislador.

Assim, é notável o conflito existente entre o art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/96 e o art. 17-O da Lei nº 6.938/81, antinomia que deve ser solucionada pela aplicação do critério da especialidade, devendo prevalecer neste sentido a norma que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, qual a Lei nº 9.393/96.

**Destaco que, embora essa Relatora tenha o entendimento isolado de que o ADA é requisito dispensável para fins de desoneração do ITR em qualquer circunstância, o entendimento da maioria deste Colegiado é no sentido de se reconhecer ao Contribuinte o direito a isenção nos casos em que existir averbação da ARL à margem do registro do imóvel antes da ocorrência do fato gerador, para a maioria o cumprimento deste requisito formal supre a necessidade de apresentação do ADA.**

Por fim, embora utilizando-se de outros fundamentos, é importante mencionar que o Poder Judiciário, por meio do Superior Tribunal de Justiça tem firmado jurisprudência no sentido de que o ADA nunca foi, mesmo com a criação do art. 17-O, requisito para desoneração do ITR, desoneração essa entendida pelos Ministros como isenção.

Essa orientação do STJ foi recentemente reconhecida pela própria Fazenda Nacional por meio do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1329/2016 que atualizou o Item 1.25 da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer prevista no art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016. Pela relevância, peço vênica para transcrever parte do parecer:

**a) Área de reserva legal e área de preservação permanente (NOVO)**

\* Data da alteração da redação do resumo e da Observação 1, bem como da inclusão da Observação 2: 05/09/2016

**Precedentes:** AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR e AgRg no REsp 753469/SP.

**Resumo:** O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

**OBSERVAÇÃO:** Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no REsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

**OBSERVAÇÃO 2:** A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

**PARECER PGFN/CRJ/No 1329/2016**

**Documento público.**

*Averbação e prova da Área de Reserva Legal e da Área de Preservação Permanente. Natureza jurídica do registro. Ato Declaratório Ambiental. Isenção do Imposto Territorial Rural. Item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer. Art. 10, II, "a", e § 7º da Lei nº 9.393, de 1996. Lei nº 12.651, de 2012. Lei 10.165, de 2000.*

(...)

**II.1 Exame da jurisprudência sobre o questionamento feito à luz da legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 - que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000 - e à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal**

(...)

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

(...)

**II.2 Considerações relacionadas ao questionamento à luz da legislação anterior à Lei nº 12.651, de 25 de maio de 2012 - Novo Código Florestal.**

(...)

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.

22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp nº 587.429/AL, senão vejamos:

**- Trecho do voto da Ministra Eliana Calmon, Relatora do REsp nº 665.123/PR:**

Como reforço do meu argumento, destaco que a Medida Provisória 2.166-67, de 24/08/2001, ainda vigente, mas não prequestionada no caso dos autos, fez inserir o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96 para deslindar finalmente a controvérsia, dispensando o Ato Declaratório Ambiental nas hipótese de áreas de preservação permanente e de reserva legal para fins de cálculo do ITR [...]

**- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp nº 1.112.283/PB:**

Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.

**- Trecho do voto do Ministro Benedito Gonçalves, Relator do REsp nº 1.108.019/SP:**

*Assim, considerando a superveniência de lei mais benéfica (MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001), que prevê a dispensa de prévia apresentação pelo contribuinte do ato declaratório expedido pelo Ibama, impõe-se a aplicação do princípio insculpido no art. 106, do CTN.*

*"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXCLUSÃO. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP.2.166-67/2001. 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 fator pretéritos, pelo que indevido o lançamento complementar, ressalvada a possibilidade da Administração demonstrar a falta de veracidade da declaração 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."*

*(REsp 587.429/AL, Rel. Ministro Luiz Fux, PRIMEIRA TURMA, DJe de 2/8/2004)*

*23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.*

*24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.*

*(...)*

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

## Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto da Conselheira Relatora no que tange à conversão do julgamento em diligência, por entender que não há previsão regimental a amparar a providência que seria adotada.

Primeiramente, a Relatora argumenta:

*"Apesar da regularidade e da previsão legal de realização de intimação das partes por edital, entendo que **trata-se de procedimento que somente se justifica após cessado todas as possibilidades de realização da intimação pessoal do contribuinte ou de pessoa legalmente por ele nomeado.**" (grifei)*

Entretanto, o Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação vigente à época do fato gerador, não requer o esgotamento de todos os meios de intimação pessoal, bastando que seja utilizado um dos meios, e este se revele improficuo. Confira-se:

*"Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - **pessoal**, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;*

*II - **por via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*III - **por meio eletrônico**, com prova de recebimento, mediante:*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.*

*§ 1º **Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado:***

*I - no endereço da administração tributária na internet;*

*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou*

*III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local."*

Ademais, não há previsão legal no sentido de que sejam intimados terceiros indicados pelo Contribuinte, mas apenas aqueles que a lei estabelece como responsáveis ou representantes legais, o que não abrange a figura eventual do procurador da parte.

Segue a Relatora argumentando:

*"Conforme documentos juntados aos autos não foi possível a realização da intimação postal do Contribuinte, tendo sido acusada a ocorrência de mudança de endereço, o que justificou a intimação por meio de edital.*

*Sabemos que é dever do contribuinte comunicar ao Fisco eventual mudança no seu domicílio fiscal, entretanto, no caso concreto é importante destacar que foi realizada a nomeação de procurador para atuar no presente processo administrativo.*

*Consta das fls. 167 procuração outorgando ao Senhor Sérgio de Camargo Romero, brasileiro, casado, engenheiro agrônomo, residente e domiciliado à Rua 18-A, nº 550, apto 303, Setor Aeroporto, telefone (62) 32248910, Goiânia- GO, poderes para representar o Contribuinte perante às unidades da Receita Federal do Brasil, especialmente para atuar no presente processo administrativo.*

*Assim, entendo que antes de se realizar a citação por edital deveria a autoridade responsável ter feito a tentativa de intimar o Contribuinte por meio do seu procurador legalmente constituído."*

Em face de tais argumentos, reitera-se a absoluta ausência de previsão, na legislação que rege o processo administrativo tributário, para que o advogado seja intimado, no lugar do Contribuinte, do responsável ou do representante legal. Registre-se que a contratação de terceiro para atuar em processo administrativo fiscal é levada a cabo por meio de instrumento firmado entre particulares, que não possui força vinculante perante o Fisco.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de conversão do julgamento em diligência, arguida pela Conselheira Relatora.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo