



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

Processo nº 10183.004684/2007-56
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.633 – 2ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2016
Matéria ITR - GLOSA DE ÁREAS AMBIENTAIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOSE JAIR MARTINS DA COSTA E OUTROS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003, 2004, 2005

APP - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. GLOSA. ADA - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL INTEMPESTIVO.

Incabível o acolhimento de Área Preservação Permanente cujo ADA foi protocolado após o início da ação fiscal.

ARL - ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO TEMPESTIVA. ATO CONSTITUTIVO.

A averbação da Área de Reserva Legal à margem da matrícula do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, autoriza o acolhimento da área averbada, independentemente do protocolo do ADA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer a glosa da APP - Área de Preservação Permanente de 600 ha e, com relação à ARL - Área de Reserva Legal, admitir a exclusão de 12.980,3 ha nos exercícios de 2003 e 2004, e de 16.081,579 ha no exercício de 2005, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento e, ainda, a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deu provimento parcial em menor extensão.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram da sessão de julgamento 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, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo, da exigência de ITR - Imposto Territorial Rural dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Vale do Guariba" (NIRF 0.731.1915), possuído em condomínio pelo Contribuinte em epígrafe e sua esposa Maria Madalena Oliveira da Costa. Foram glosadas as Áreas de Preservação Permanente de 600 hectares e de Reserva Legal de 15.981,0 hectares, por falta de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental.

Em sessão plenária de 08/02/2012, foi julgado o Recurso Voluntário 509.903, prolatando-se o Acórdão 2102-01.815, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2003, 2004, 2005

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2, Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010)

ITR. SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO. CERTIDÃO DO IMÓVEL.

No caso do ITR, o sujeito passivo é o proprietário do imóvel rural, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sendo certo que as informações contidas nos registros de imóvel caracterizam a propriedade.

ADA INTEMPESTIVO.

O ADA intempestivo, por si só, não é condição suficiente para impedir o contribuinte de usufruir do benefício fiscal no âmbito do ITR.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGAÇÃO DE AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL NO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS. HIGIDEZ. AVERBAÇÃO ATÉ O MOMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NECESSIDADE. DEFERIMENTO LIMITADO À ÁREA DECLARADA NA DITR.

O art. 10, § 1º, II, “a”, da Lei nº 9.393/96 permite a exclusão da área de reserva legal prevista no Código Florestal (Lei nº 4.771/65) da área tributável pelo ITR, obviamente com os condicionantes do próprio Código Florestal, que, em seu art. 16,

§ 8º, exige que 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 no Código Florestal. A averbação da área de reserva legal no Cartório de Registro de Imóveis CRI é uma providência que potencializa a extrafiscalidade do ITR, devendo ser exigida como requisito para fruição da benesse tributária. Afastar a necessidade de averbação da área de reserva legal é uma interpretação que vai de encontro à essência do ITR, que é um imposto essencialmente, diria, fundamentalmente, de feições extrafiscais, protetivo do meio ambiente. De outra banda, a exigência da averbação cartorária da área de reserva legal vai ao encontro do aspecto extrafiscal do ITR, devendo ser privilegiada. Ainda, enquanto o contribuinte estiver espontâneo em face da autoridade fiscalizadora tributária, na forma do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas), poderá averbar no CRI a área de reserva legal, podendo fruir da benesse tributária. Porém, iniciado o procedimento fiscal para determinado exercício, a espontaneidade estará quebrada, e a área de reserva legal deverá sofrer o ônus do ITR, caso não tenha sido averbada antes do início da ação fiscal. Por fim, a área de reserva legal a ser deferida em segunda instância deve ficar limitada àquela pugnada na DITR auditada.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar de ilegitimidade passiva da recorrente Maria Madalena Oliveira da Costa. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em RECONHECER uma área de preservação permanente de 600 ha e, por voto de qualidade, em reconhecer uma área de reserva legal de 15.981,0 ha. Vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura (relatora), que reconhecia uma área de reserva legal de 14.969,3 ha para os exercícios 2003 e 2004 e de 18.069,5 ha para o exercício 2005, e Carlos André Rodrigues Pereira Lima e Rubens Maurício Carvalho, que reconheciam uma área de reserva legal de 18.069,5 ha para os três exercícios. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos."

O processo foi encaminhado à PGFN em 18/04/2012 (Despacho de Encaminhamento de fls. 428) e, em 27/04/2012, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 429 a 437 (Despacho de Encaminhamento de fls. 446), visando rediscutir a **necessidade de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para exclusão das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal da tributação do ITR - Imposto Territorial Rural dos exercícios de 2003, 2004 e 2005.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, por meio do Despacho de Admissibilidade de 02/05/2012 (fls. 447/448),

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- constam nos Manuais do ITR que as condições para exclusão das áreas de preservação permanente e utilização limitada/reserva legal, da área tributável do imóvel, é condicionada à protocolização, junto ao Ibama, no prazo de seis meses, contado da data final do período de entrega da declaração do ITR, do Ato Declaratório Ambiental;

- a exigência de apresentação do ADA encontra previsão na Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, art. 1º, que assim dispõe:

"Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor o 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.

(...)

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

- o Decreto nº 4.382, de 2002, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do ITR (Regulamento do ITR), e que consolidou toda a base legal deste tributo que se encontrava em vigência à data de sua edição, assim dispôs sobre a matéria, em seu art. 10:

"Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão

competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

(...)

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, §5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR."

- não obstante o contribuinte ter acostado aos autos Laudo, Mapas, Cópia da matrículas com averbação da área de reserva legal para comprovar a existência das pretendidas áreas porém, é preciso ressaltar que esses documentos não dispensam a necessidade de se comprovar o cumprimento tempestivo da protocolização do ADA;

- conforme se observa à fl. 26, o ADA foi protocolizado em 23/08/2007, portanto esse documento não regulariza as áreas isentas declaradas em 2003, 2004 e 2005;

- os atos normativos ao estabelecerem a necessidade de reconhecimento do Poder Público, por meio de ADA e da averbação, fixaram condição para fins da não incidência tributária sobre as áreas isentas Preservação Permanente e Reserva Legal, não podendo o v. acórdão ora recorrido dispensar os requisitos previstos na legislação tributária.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do recurso, restaurando-se o inteiro teor da decisão de Primeira Instância.

Cientificado do Recurso Especial do Contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento em 16/08/2012 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 469), o Contribuinte, em 30/08/2012, interpôs o Recurso Especial de fls. 471 a 590 e ofereceu as Contra-Razões de fls. 596 a 647.

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi negado seguimento, conforme Despacho de Admissibilidade de 07/03/2014 (fls. 652 e 654), o que foi confirmado pelo Despacho de Reexame de fls. 655.

Em sede de Contrarrazões, o Contribuinte argumenta, em síntese:

- a exigência legal diz respeito à apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA perante o IBAMA, tão-somente, não há exigência de prazo para cumprimento dessa obrigação, contemporânea à entrega do DITR ou no prazo de seis meses após a declaração;

- como a lei não exige prazo, entende-se que uma vez protocolado o ADA, e ainda não lavrado o Auto de Infração pela glosa da área de preservação permanente ou de reserva legal, o contribuinte mantém garantido o direito de serem consideradas referidas áreas como áreas não tributáveis para fins de lançamento do imposto, prevalecendo, nessa situação, o Princípio da Verdade Material:

*IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL
ITR Exercício: 2001, 2002 ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO
PERMANENTE. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001.
COMPROVAÇÃO VIA ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE.
PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE
ISENÇÃO.*

Tratándose de área de preservação permanente, devidamente comprovada mediante documentação hábil e idônea, notadamente Ato Declaratório Ambiental ADA, ainda que apresentado/protocolizado intempestivamente, impõe-se o reconhecimento de aludida área, glosada pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA. Inexistindo na Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao lançamento. Recurso especial negado. (2ª TURMA/CSRF/CARF/MF/DF/Câmara Superior de Recursos Fiscais, Rei Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Proc 16045.000248/2005-15, j. 10/05/2012)

- ademais, a Área de Reserva Legal que constou na Declaração do ITR encontra-se devidamente averbada na matrícula imobiliária correspondente, e demonstrada por meio de Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel Rural que declarou a existência de referida área na propriedade rural;

- os atos normativos expedidos pelo Ministério da Fazenda e pela Secretaria da Receita Federal, como atos de normalização inferior deverão obedecer a lei em que se fundamentam, pois os mesmos tem como finalidade regulamentá-la, sendo-lhes vedado criar situações novas não amparadas em lei;

- assim sendo, estes atos tem como princípio fundamental estarem de acordo com a lei, devendo ser afastados, seja sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, seja em razão de sua ilegalidade, quando divergir de sua finalidade legal, face o Princípio da Legalidade e o Princípio da Eficiência que regem a Administração Pública;

- desse modo, o Poder Executivo pode, por ato próprio, determinar o afastamento de uma lei ou de um ato normativo que de acordo com o seu entendimento esteja contrário à Constituição Federal, ou seja, apresente vício de inconstitucionalidade;

- a declaração de inconstitucionalidade tanto pode recair sobre uma lei ou sobre um ato normativo, o Supremo Tribunal Federal tem admitido ação direta de inconstitucionalidade cujo objeto seja decreto, quando este, no todo ou em parte, manifestadamente não regulamenta lei, apresentando-se, assim, como decreto autônomo;

- no caso em análise, a situação caracteriza não um vício de inconstitucionalidade, mas sim um vício de ilegalidade, pois a exigência do Ato Declaratório Ambiental para a exclusão da área de preservação permanente e da área de reserva legal como áreas não tributáveis do imóvel rural vem expressa no Decreto nº. 4.382/2002 e na Instrução Normativa nº. 43/97, alterada pela Instrução Normativa nº. 67/97, e na Instrução Normativa nº. 256/2002, contrariando a Lei nº. 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

- o §7º, do art. 10, da Lei nº. 9.393/96, incluído pela Medida Provisória nº. 2.166-67, de 2001, dispõe que a declaração para fins de isenção do ITR sobre as áreas 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) e sob regime de servidão florestal ou ambiental (incluída pela Lei nº 11.428, de 22 de dezembro de 2006), não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos na lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira;

- desse modo, afastou o §7º, do art. 10 da Lei de ITR a exigência contida no art. 17-O da Lei nº. 6.938/1981, introduzido pela Lei nº. 10.165/2000 que estabeleceu a obrigatoriedade do ADA para efeito de redução de ITR, repetido pelo decreto nº. 4.382/2002, pois lei posterior revoga lei anterior naquilo que lhe for contrário;

- nesse sentido, acórdão do TRF da 1ª Região, em julgamento do Recurso de Apelação Cível n. 2001.38.00.038200-2/MG, que por unanimidade deu parcial provimento a apelação proposta pela empresa Agromar Ltda em face da Fazenda Nacional, sob o fundamento de que Decretos e Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal não são instrumentos hábeis para a imposição de condições para exclusão de área tributável do imóvel rural na apuração do ITR (base de cálculo e alíquotas), pois fere o Princípio da Reserva da Lei;

- a Constituição Federal, no art. 146, estabelece que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, e, b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. A lei complementar em questão é o Código Tributário Nacional, o qual prescreve em seu art. 6º que:

"a atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei".

- assim sendo, caberá ao titular da competência tributária a instituição dos tributos discriminados na Constituição Federal, e no caso, a União, como titular da competência tributária para a instituição do ITR, assim o fez através da Lei nº 9.393/96 que regulamenta todos os aspectos pertinentes ao fato gerador, a base de cálculo e alíquotas, identificação do sujeito passivo e do sujeito ativo da relação tributária, observando neste mister a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional;

- no uso de sua competência legal, determinou que determinadas áreas fossem excluídas do conceito de área tributável do imóvel rural para fins de cálculo ITR em razão de nas mesmas ser vedado o desenvolvimento de qualquer atividade econômica, e essa exclusão tem nítido amparo constitucional, pois o ITR tem por finalidade desestimular a manutenção de propriedades improdutivas (art. 153, §4º, I, da CF) e o grau de aproveitamento do imóvel rural constitui em um dos critérios a serem observados para o cálculo da sua produtividade;

- e para a exclusão da área de preservação permanente e de reserva legal da área tributável do imóvel rural não impôs a Lei nº. 9.393/96 qualquer critério específico, ou seja, não exigiu a apresentação do Ato Declaratório Ambiental;

- por esta razão, a exigência contida no Decreto nº. 4.382/2002 e na Instrução Normativa nº. 256/2002 é completamente ilegal, vez que a Lei que regulamenta o ITR prescreveu de modo claro e objetivo as atribuições da Secretaria da Receita Federal, deixando a cargo do órgão federal a administração do ITR, incluindo as atividades de arrecadação, tributação e fiscalização quanto às informações prestadas na Declaração do ITR e caso as mesmas não corresponderem à verdade, seria permitido o lançamento suplementar do imposto, com todas as consequências previstas em lei, ou seja, juros e multa de mora;

- desse modo, é totalmente ilegal a exigência da apresentação de qualquer adicional para a exclusão de áreas tributáveis do imóvel rural por meio de Decretos e Instruções Normativas, pois estes instrumentos apenas permitem que a Secretaria da Receita Federal estabeleça prazos e condições para apuração e pagamento do imposto, e assim fazendo, a Secretaria da Receita Federal por ato próprio está legislando sobre matéria reservada a lei, já que diz respeito diretamente à base de cálculo e à alíquota do tributo (a lei que regulamenta o ITR em nenhum momento delegou competência à Administração Fazendária para instituição de ex: «enc s capazes de alterar a base de cálculo e a alíquota do ITR, que somente pode ser f adi» e alterada por lei"), ferindo, por conseguinte, o Princípio da Legalidade;

- logo, Decreto e Instrução Normativa não são instrumentos hábeis para impor condições para exclusão de área tributável para fins de apuração de ITR, e assim o fazendo fere o princípio constitucional da reserva de lei;

- por todo o exposto, a exigência de apresentação de Ato Declaratório Ambiental para a exclusão da área de preservação permanente e de reserva legal da área tributável do imóvel rural é totalmente ilegal, desrespeitando a Lei nº.9.393/96 e viciando o Auto de Infração originado de lançamento suplementar do imposto efetivado sob o amparo de não apresentação do ADA no prazo legal;

- por ser ilegal o fundamento do lançamento suplementar do ITR (motivo do ato administrativo), o Auto de Infração é nulo de pleno direito devendo a nulidade ser reconhecida pela Administração Pública no julgamento do presente recurso administrativo;

- o motivo do ato administrativo se traduz na idéia de fundamentação do ato administrativo em bases legais (fundamento de direito) e fáticas verdadeiras (fundamentos de fatos), pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato e o pressuposto de fato corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato, a ausência de motivo ou a indicação de motivo falso invalidam o ato administrativo;

- na imposição de penalidade administrativa por desrespeito à legislação tributária, como manifestação clara de um ato administrativo punitivo, deve ter presente todos

os elementos previstos em lei que revestem a sua validade: competência forma, finalidade, motivo e objeto;

- os atos punitivos são aqueles que contem uma sanção imposta pela lei e aplicada pela Administração, visando punir as infrações administrativas ou condutas irregulares de servidores ou particulares perante a Administração, logo, o Auto de Infração que exterioriza a manifestação da Administração Pública deve conter todos os requisitos que a lei estabelece na confecção do ato administrativo para ser considerado válido;

- uma vez não estando presente um dos elementos legais, caracterizada está a ilegalidade na prática do ato administrativo, pois o mesmo viola a lei, e a medida que se impõe é a declaração de sua invalidade pela própria Administração Pública no exercício do Princípio da Autotutela que norteia os atos emanados pelos agentes públicos;

- assim, diante da violação da lei, pois o auto de infração não possui todos os elementos para a caracterização da regularidade do ato administrativo punitivo que é, pois presente vício insanável que recai sobre o objeto da autuação - inexistência de motivo na sua lavratura - face a comprovação de que os fundamentos de direito utilizados para amparar o lançamento suplementar do ITR são ilegais, o auto de infração lavrado é nulo de pleno direito, devendo a nulidade ser reconhecida pela Administração Pública quando do julgamento do presente recurso administrativo:

Súmula 346 STF. "A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos."

Súmula 473 STF "A administração pode anular os seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência e oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial. "

- a Secretaria da Receita Federal, no prazo concedido para proceder a homologação do lançamento, tem o poder de verificar a veracidade de referidas informações e caso as mesmas não correspondam à verdade, proceder ao lançamento suplementar, e nesse sentido, o §7º do art. 10, da Lei nº. 9393/1996, introduzido pela Medida Provisória 2.166-67/2001, o qual não exige qualquer procedimento especial para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal como áreas tributáveis do imóvel rural, mas se posteriormente ficar comprovado que as informações prestadas para o cálculo do tributo não são verdadeiras, o contribuinte se sujeitará às consequências previstas em lei (penalidade administrativa);

- entretanto, a Secretaria da Receita Federal está agindo contrário à lei, pois ao invés de verificar a efetiva existência das áreas de preservação permanente e de reserva legal no imóvel rural constantes na Declaração do ITR, está substituindo o seu poder de fiscalização pela exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) a ser apresentado no prazo de 06 meses a contar do prazo final de entrega da Declaração do ITR;

- e no caso de falta da apresentação do ADA, procede ao lançamento suplementar do tributo, excluindo as áreas de preservação permanente e de reserva legal como áreas não tributáveis do imóvel rural, e observa-se que tal exclusão é feita sem ter a Secretaria da Receita Federal realizado qualquer ato de fiscalização tributária;

- além disso, mediante a exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental para a concessão do benefício da isenção fiscal, a Secretaria da Receita Federal acabou por instituir condicionamentos à validade do *autolancamento*, criando mecanismo de fiscalização *a priori* expressamente vedado na legislação, bem como alterou a característica do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, qual seja, o lançamento será efetuado a partir de uma declaração do contribuinte, procedida através do preenchimento de formulários padronizados, sendo que as informações prestadas ficarão sujeitas à fiscalização *a posteriori* pelo Fisco, para verificar a sua exatidão;

- cabe consignar, entretanto, que não se pretende, por meio desta contra-razões de recurso administrativo, elidir o direito inquestionável da Receita Federal em fiscalizar a veracidade ou autenticidade das informações prestadas pelo contribuinte, mas se ataca a exigência ilegal de apresentação do malfadado Ato Declaratório Ambiental que constitui, pelo que foi exposto, uma arbitrariedade instituída ao arrepio da lei;

- dentre dos deveres impostos ao Poder Público aduz a Constituição Federal que caberá aos entes federados, União, Estados, Municípios e Distrito Federal, "definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção";

- e através do dispositivo acima mencionado a Constituição Federal buscou impor uma especial tutela em relação a quatro áreas de flora nativa, a saber: a área de preservação permanente, a área de reserva legal, as unidades de conservação e as áreas de especial preservação;

- é somente na Lei 4.771/65 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei 7.803/89, e na Lei nº. 9.393/96, com as modificações introduzidas pela MP nº. 2.166-67/2001 que vamos encontrar a definição de áreas de preservação permanente e de reserva legal e as suas características legais (artigos 1º, 2º, 3º e 16), e as regras a serem seguidas para a sua exclusão do conceito de área tributável do imóvel rural;

- basta uma simples leitura dos arts. 1º, 2º, 3º e 16 do Código Florestal para, sem grande esforço interpretativo, constatar que a Lei nº. 4.771/65, modificada pela Lei nº. 7.803/89 (referida pela Lei nº. 9.393/96, que disciplina o lançamento do ITR) e pela MP 2166-67/01, ao definir as áreas de preservação permanente e de reserva legal o fez de modo exaustivo, prescindindo de qualquer ato administrativo complementar para sua configuração. Na verdade, chegou a repelir, expressamente, no *caput* do seu art. 2º, a idéia de um tal ato que complementasse os conceitos ao dizer, textualmente, "consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais..";

- e, relativamente à aplicação da Lei nº. 10.165/2000, que altera a Lei nº. 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, acrescentando-lhe o art. 17-0, temos que a mesma cuida de situação específica, não irradiando efeitos relativamente na configuração dos institutos da área de preservação permanente e reserva legal previstos no Código Florestal, uma vez que a determinação constante no art. 17-0 da Lei nº. 6.938/81 tem aplicação centrada, como se vê do *caput* do dispositivo, consistente na imposição de uma taxa de vistoria que deve ser paga nas hipóteses em que a redução do valor do imposto territorial rural estiver condicionada à emissão de um ato da autoridade ambiental;

- a norma inscrita no § 1º, do art. 17-0, da Lei 6.938/81 - obrigatoriedade do ADA - deve ser interpretada em sintonia com *caput* do mesmo artigo e com o art. 10, da Lei nº. 9.393, de 1996, notadamente com o §7º introduzido pela Medida Provisória nº. 2.166-

67/2001, que deixou de exigir por parte do contribuinte qualquer procedimento específico para a comprovação da área de preservação permanente e da área de reserva legal declarada no ITR e considerada como não-tributável;

- os Autuados promoveram o Licenciamento Ambiental de sua propriedade, matrícula nº. 34.545, do CRI do 6º ofício de Cuiabá-MT, dando início ao processo no ano de 2003 - Processo nº. 6117 - tendo sido deferido o Licenciamento Ambiental, com a emissão da Licença Ambiental Única nº. 806/2004, com validade de 05 anos. (Doc. anexo);

- e na Licença Ambiental Única foi reconhecida uma área de 365,9801 hectares a título de área de preservação permanente e uma área de 8.090,7790 hectares de reserva legal, a qual corresponde a 81,07% da área total do imóvel rural;

- logo, os autuados têm reconhecido por órgão estadual do meio ambiente integrante do SISNAMA o quantitativo de área de preservação permanente e de reserva legal existente no imóvel rural e, por esta razão, cabe a Secretaria da Receita Federal reconhecer esse quantitativo desde o ano de 2003, quando foi dado início ao processo de Licenciamento Ambiental - para excluí-las da base de cálculo do Imposto Territorial Rural;

- ante todo o exposto, tem-se demonstrado a ilegalidade da exigência da Secretaria da Receita Federal, no sentido de condicionar o reconhecimento do quantitativo da área de preservação de permanente e da reserva legal do imóvel rural à apresentação do Ato Declaratório Ambiental perante o IBAMA, e, quanto à reserva legal, também à necessidade de encontrar-se averbada à margem da matrícula imobiliária.

Ao final, o Contribuinte pede que se negue provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O apelo visa rever a **necessidade de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para exclusão das Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal da tributação do ITR - Imposto Territorial Rural dos exercícios de 2003, 2004 e 2005.**

Trata-se da exigência de ITR dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Vale do Guariba" (NIRF 0.731.1915), possuído em condomínio pelo Contribuinte em epígrafe e sua esposa Maria Madalena Oliveira da Costa. Foram glosadas as Áreas de Preservação Permanente de 600 hectares e de Reserva Legal de 15.981,0 hectares, por falta de apresentação tempestiva do ADA - Ato Declaratório Ambiental, protocolado em 23/08/2007 (fls. 26). O Termo de Início da Ação Fiscal foi cientificado ao Contribuinte em 29/06/2007 (fls. 14 a 16). No que tange à Reserva Legal, constam as seguintes averbações nas matrículas dos imóveis:

Matrícula 34.544, folha 67 (46/verso): AV14 – Termo de Responsabilidade de Manutenção da Floresta Manejada, de **12/12/1997: 7.990,80** hectares (fls. 46);

Matrícula 34.545: AV14 – Termo de Responsabilidade de Manutenção da Floresta Manejada, de **12/12/1997: 7.990,80** hectares; AV15 – Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal, de **16/07/1998: 4.989,5** hectares (fls. 49); e AV16 – Termo de Retificação de Averbação de Reserva Legal, de **02/12/2004: 8.090,7790** hectares (fls. 51).

No que tange à APP - Área de Preservação Permanente, examinando-se a legislação de regência, verifica-se que, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 17-0, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para efeito de redução do valor a pagar do ITR. Assim, a partir do exercício de 2001, tal exigência passou a ter previsão legal, portanto é legítima, conforme a seguir:

“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”.

Assim, a despeito das alegações do Contribuinte em sede de Contrarrazões, no sentido de suposta ilegalidade/inconstitucionalidade da exigência do ADA, esta tem respaldo legal, não sendo dado ao Conselheiro questioná-la, conforme determina o art. 62, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF - RICARF, bem como a Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ainda em sede de Contrarrazões, o Contribuinte alega que o art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, com as alterações da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, teria dispensado qualquer exigência para fins de sua exclusão de áreas ambientais da tributação do ITR. Entretanto, dito dispositivo legal não teve tal escopo, visando tão-somente sedimentar a alteração da modalidade de lançamento anterior do ITR (por declaração, conforme a Lei nº 8.847, de 1994), para lançamento por homologação. Assim, a dispensa de comprovação prévia nada tem a ver com dispensa de ADA, ou de averbação, e sim com a sistemática de lançamento, igualando-o à modalidade dos demais tributos administrados pela Receita Federal.

É certo que, no caso da APP, trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim da sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), é claro que a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador. Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, especificou o prazo de seis meses após a data de

entrega da DITR. Tratando-se de declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Entretanto, no presente caso trata-se dos exercícios de 2003 a 2005, e o ADA - Ato Declaratório Ambiental somente foi protocolado em 23/08/2007 (fls. 26), sendo que a ação fiscal foi cientificada ao Contribuinte em 29/06/2007 (fls. 14 a 16), portanto não há como acolher a APP de 600 hectares.

No que diz respeito à ARL - Área de Reserva Legal, há um requisito específico para a sua exclusão da tributação do ITR, qual seja, a averbação no registro de imóveis competente.

Tal obrigação encontra amparo na Lei nº 4.771, de 1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Medida Provisória nº 166-67, de 24/08/2001, conforme a seguir:

“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:

(...)

§ 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.”

Repita-se que o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), a averbação da ARL, no presente caso, deveria ter sido providenciada, na sua integralidade (15.981,0 hectares, tal como declarado às fls. 03), até 1º de janeiro de 2003, para que fosse aproveitada nos exercícios de 2003 a 2005.

Entretanto, conforme os registros nas matrículas do imóvel, acima resumidos, a ARL - Áreas de Reserva Legal restou assim averbada, antes dos respectivos fatos geradores:

- **exercício de 2003 - 12.980,3 hectares (7.990,80 + 4.989,5)**
- **exercício de 2004 - 12.980,3 hectares (7.990,80 + 4.989,5)**
- **exercício de 2005 - 16.081,579 hectares (7.990,80 + 8.090,7790)**

Esclareça-se que, no caso da ARL - Área de Reserva Legal, a área ambiental não é específica, como a APP, portanto ela é inexistente, até que seja registrada à margem da matrícula no cartório de registro de imóveis, portanto a averbação é ato constitutivo. Assim, somente pode ser acolhida a ARL cuja averbação tenha ocorrido antes do fato gerador do ITR.

Nesse passo, filio-me ao posicionamento adotado nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a averbação da ARL - Área de Reserva Legal à margem do

registro do imóvel, antes da ocorrência do fato gerador, supre a necessidade de apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para restabelecer a glosa da APP - Área de Preservação Permanente de 600 hectares e, relativamente à ARL - Área de Reserva Legal, admitir apenas 12.980,3 hectares nos exercícios de 2003 e 2004, e 16.081,579 hectares no exercício de 2005.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo