



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.005856/2008-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.281 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente JOARES ANTONIO SANTIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004, 2005

ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. Por exigência de Lei, para ser considerada isenta, a área de reserva legal deve estar averbada na Matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e ser reconhecida mediante Ato Declaratório Ambiental -ADA, cujo requerimento deve ser protocolado dentro do prazo estipulado. O ADA é igualmente exigido para a comprovação das áreas de preservação permanente.

ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. RECONHECIMENTO ESPECÍFICO. ADA. Para que possam ser excluídas da incidência do ITR, a área de interesse ecológico deve ser assim declarada por ato específico do órgão competente, federal ou estadual e ser obrigatoriamente informada em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado no Ibama, nos prazos e condições fixados em atos normativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para cancelar a glosa da área de reserva legal referente ao exercício 2004.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Contra o interessado supra foi lavrado o Auto de Infração e respectivos demonstrativos de fls. 01 a 12, por meio do qual se exigiu o pagamento do ITR dos Exercícios 2004 e 2005, acrescido de juros moratórios e multa de ofício, totalizando o crédito tributário de R\$ 2.623.952,83, relativo ao imóvel rural denominado “Fazenda Chaparral”, com área de 20.553,3 ha., NIRF 0.715.622-7, localizado no município de Nova Ubiratã/MT.

Constou da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a citação da fundamentação legal que amparou o lançamento e as seguintes informações, em suma: que, após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou as áreas de plano de manejo florestal sustentável e de reserva legal declaradas, ambas pertinentes ao Exercício de 2004, posto que não foi evidenciado o cumprimento do cronograma de exploração extrativa do plano de manejo para o ano de 2003, uma vez que as autorizações para a exploração se limitam ao ano de 2002; não foi apresentado o Ato Declaratório Ambiental indicando a área de reserva legal, sendo desconsiderada a área declarada a esse título; Com relação a área total do imóvel, o laudo apresentado informa que a propriedade possui na realidade uma área maior que a declarada em matrícula, razão pela qual foi alterado o valor declarado de 17.221,91 ha para o valor real de 17.567,1 ha, pois para o ITR o que vale é a área total do imóvel, independente se foi alterada/retificada a matrícula do imóvel; Quanto ao valor da terra nua, foi aceito o VTN estipulado no laudo apresentado no valor de R\$ 279,73, alterando o VTN do imóvel para esse valor, nos Exercícios de 2004 e 2005.

Cientificado do lançamento, por via postal, em 21/11/2008, conforme AR a fl. 286, o interessado apresentou a impugnação de fls. 288 a 301, em 15/12/2008, alegando, em síntese, que:

=> a inexistência do ADA não afasta o direito de exclusão da área de reserva legal da incidência do ITR; o fundamento legal utilizado para a exigência do ADA ofende, de forma expressa, a Medida Provisória 2.166-67/2001, que inseriu o §7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96; essa MP, posterior a Lei nº 10.165/2000, revoga a obrigatoriedade do ADA, dispensando a prévia comprovação das áreas de preservação permanente e reserva legal;

=> o imóvel por se situar em área de floresta na Amazônia Legal possui uma reserva legal de 80% da propriedade, conforme dispõe o art. 16, inciso I, da Lei nº 4.771/65, restando 20% de área disponível para utilização e tributação; essa situação é atestada pela averbação na matrícula do imóvel de termo assinado pelo contribuinte e o Ibama no ano de 2000, bem como pelo laudo técnico acatado pelo Fisco e pelas imagens de satélite;

=> a licença ambiental emitida pela Secretaria de Meio Ambiente do Mato Grosso, declara a existência da área de reserva legal em 81% do imóvel; portanto diante de todas as provas idôneas trazidas aos autos, a exigibilidade do ADA não é elemento concreto e legítimo para desconsiderar a área de reserva legal, sendo de mesmo entendimento as jurisprudências administrativas e judiciárias;

=> uma parte do imóvel esta incluída na reserva ecológica do Rio Ronuro, de posse e domínio público, nos termos da Lei n.º 9.985/2000; essa parte compreende 2.606,06 ha, conforme prevê o laudo técnico, e deve ser excluída da incidência do ITR, pois se caracteriza como área de interesse ecológico;

No projeto de licenciamento ambiental do imóvel a Fundação do Ambiente do Mato Grosso, emitiu Parecer Técnico que excluiu do licenciamento uma área menor de 2.596,025 ha, por estar inserida dentro da estação ecológica Rio Ronuro;

=> os equívocos cometidos na alteração da DITR/2004 devem ser considerados e excluídos para a correta apuração do Grau de Utilização, já que a área aproveitável tem outra quantificação, aplicando-se também a alíquota correta;

Requer a improcedência do lançamento, acolhendo as razões da impugnação, revisando o valor do ITR referente ao período de 2004, submetendo à tributação 1.177,60 ha. Instruíram a impugnação os documentos de fls. 302 a 337.

A DRJ Campo Grande, na análise da impugnatória e dos documentos acostados ao longo do processo, manifesta seu entendimento no sentido de que:

=> inicialmente, não cabe discussão da constitucionalidade de lei em sede administrativa consoante estabelece o caput do art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972, na redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009. Vale ressaltar que o julgador com mandato nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento, ao elaborar seu voto, deve observar o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários e aduaneiros, conforme art. 7º da Portaria MF n.º 58, de 17 de março de 2006.

O lançamento é ato privativo da Administração Pública pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172/1966, o Código Tributário Nacional-CTN. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no parágrafo 1º do art. 142 do CTN.

Com relação ao mérito, cabe ressaltar que, com base na Lei n.º 9.393/1996, o ITR passou a ser lançado por homologação, cabendo ao contribuinte apurar o imposto, através de declaração, e proceder ao seu recolhimento sem o exame prévio da autoridade fiscal e sem a necessária comprovação, também prévia, dos dados declarados, conforme disposto no artigo 150, da Lei n.º 5.172/1966, o Código Tributário Nacional - CTN.

Cumprе ressaltar que não há necessidade de comprovação das informações utilizadas para apuração do imposto, quer na data de ocorrência do fato gerador do tributo ou na apresentação da DITR e pagamento do tributo, ou mesmo previamente a essas datas.

Porém, é importante salientar que na instância administrativa prevalece o entendimento de que a dispensa de comprovação prévia relativa às áreas de interesse ambiental (preservação permanente/reserva legal), conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.393/1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de maio de 2000, e mantido na MP 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, diz respeito unicamente à dispensa de comprovação da efetiva existência de tais áreas no imóvel quando da entrega da declaração, não dispensando o contribuinte de uma vez sob procedimento de fiscalização, comprovar com documentos hábeis o cumprimento de exigências legais previstas nas legislações ambiental e tributária, para justificar a exclusão das áreas ambientais por ele declaradas da incidência do ITR.

Em resumo, a dispensa de prévia comprovação não pode ser estendida às exigências legais previstas na Lei Ambiental (Código Florestal) e na legislação tributária (Lei nº 9.393/96 e Decreto nº 4.382/2002 - RITR), nem a dispensa de protocolização do ADA junto ao Ibama (art. 17-O da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000).

O procedimento realizado pelo contribuinte fica sujeito à verificação por parte da autoridade fiscal, sendo que o lançamento de ofício do ITR encontra amparo no art. 14, da Lei nº 9.393/1996.

A Receita Federal, considerando o disposto no caput do art. 10 da Lei n. 9.393/1996, editou Instruções Normativas com descrição detalhada das áreas isentas e as exigências necessárias para seu reconhecimento, inclusive a apresentação, pelo contribuinte, do Ato Declaratório Ambiental perante o Ibama. A exigência de apresentação do ADA, além de constar de Instruções Normativas expedidas pela Receita Federal, está prevista na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, art. 1º.

Da análise das peças do presente processo, verifica-se na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 09/10, que a fiscalização glosou, no exercício 2004, totalmente a área declarada como sendo de reserva legal de 12.138,7 ha pela ausência do Ato Declaratório Ambiental bem como a área de exploração extrativa de 7.742,4 pela falta de comprovação do cumprimento do cronograma de exploração extrativa do PMFS para o ano de 2003 e que só foram apresentadas as autorizações para exploração do PMFS, com data de 2002. Ainda foi modificado nesse exercício, o VTN declarado.

No exercício 2005, a alteração foi somente o VTN declarado conforme o valor apurado no Laudo apresentado pelo contribuinte de R\$ 279,73/ha.

Em suma, nesta fase, o interessado questiona apenas o lançamento do exercício 2004, onde pretende que sejam consideradas as áreas de reserva legal equivalente a 80% da área do imóvel que corresponde a 16.442,6 ha e a área de interesse ecológico 2.606,06 ha por estar inserida na estação ecológica do Rio Ronuro, portanto, ser considerada área de interesse ecológico.

Analisando a matrícula de n.º 11.787, representada pelo imóvel com área de 17.221,9 ha, em 09 de outubro de 2000, ficou gravada como de utilização limitada 80% do total da propriedade, não podendo nela ser feita qualquer tipo de exploração a não ser com autorização do Ibama (AV-4-11.787-Prot. n.º 37.330) e na matrícula 11.786, representada pelo imóvel com área de 2.986,2 hectares, em 09/06/1986, ficou gravada como de utilização limitada a área de 50% do total da propriedade. Assim, o total de áreas averbadas nas matrículas representa 15.270,6 hectares, porém no Ato Declaratório Ambiental - ADA, localizado no banco de dados do Ibama, protocolado em 21/09/1998, foi registrada uma área inferior à pretendida pelo interessado, ou seja, 8.610,9 ha (consulta à fl. 348). Portanto, a área de reserva legal a ser considerada no exercício de 2004 é a registrada em ADA.

Para o contribuinte se beneficiar da isenção relativa à essa área, além de estar averbada na matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei n.º 4.771, de 1965, e no prazo de seis meses, contado da entrega da declaração do ITR, o contribuinte deve protocolar requerimento do Ato Declaratório junto ao Ibama, cuja exigência está prevista na Lei n.º 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000, art. 1º; Lei n.º 9.985, de 2000, art. 21, § 1º.

Convém salientar que para o contribuinte se beneficiar da isenção relativa à reserva legal de 80% do total da área da propriedade em virtude de sua localização, além de encontrar-se averbada na matrícula do imóvel, essa área terá que ser registrada em ADA. No caso de haver necessidade de o contribuinte alterar alguma informação prestada no DIAT que impliquem em alterações na primeira declaração, é necessário que ele retifique o ADA originalmente apresentado ao Ibama.

=> Área Declarada de Interesse Ecológico - (AIE) - Lei n.º 9.393/96: para proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do poder público competente, que contemple as Unidades de Conservação Federal, Estadual ou Municipal, de proteção integral ou de uso sustentável, comprovadamente contida nos limites da unidade de conservação, caracterizada sua limitação ao exercício do direito de propriedade.

As localizadas em propriedades particulares e que foram nominadas e delimitadas em Atos do Poder Público Federal, Estadual, que contenham restrições de uso no mínimo iguais a da reserva legal obrigatória.

As comprovadamente impróprias para a atividade rural, declaradas mediante ato do órgão competente federal ou estadual. Portanto, as áreas de interesse ecológico, para efeito de exclusão da incidência do ITR, devem ser declaradas por ato específico do órgão competente federal ou estadual, e declarada em Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolizado tempestivamente no Ibama.

No presente caso, no ADA anexado à fl. 348, não consta nenhuma área do imóvel registrada como de interesse ecológico e também não foi apresentado o ato específico do órgão competente, federal ou estadual, reconhecendo determinada área do imóvel como tal.

O ADA é o instrumento legal que possibilita ao proprietário rural reduzir o ITR relativamente às áreas declaradas a título de Preservação Permanente, Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN, Interesse Ecológico, Servidão Florestal e as áreas cobertas por Florestas Nativas (com a edição da Lei nº 11.428, de 2006), desde que protocolizado tempestivamente perante o Ibama.

Cumprе ressaltar que as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei n.º 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea “e” ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 9.393, de 1996. Referidas áreas estão isentas a partir do Exercício 2007 e, portanto, não há justificativa para se reconhecer que as áreas ocupadas com vegetação primária estavam isentas de ITR antes dessa alteração do artigo citado.

Para a exclusão dessas áreas é necessária também apresentação de ADA. Com a adoção desses procedimentos evitam-se distorções, garantindo estar a exclusão do crédito tributário em consonância com a realidade material do imóvel, além de contribuir para maior obediência às normas ambientais em vigência.

=> Valor da Terra Nua: quanto ao Valor da Terra Nua - VTN, a fiscalização alterou o valor declarado para R\$ 279,73/ha, para os exercícios de 2004 e 2005, conforme informado no Laudo de Avaliação apresentado pelo contribuinte em atendimento à intimação.

Por fim, no que diz respeito à alteração do valor da terra nua para R\$279,73, para os exercícios 2004 e 2005, o interessado nada questionou, até porque tal alteração também foi efetuada, pela fiscalização, com base no valor apurado no laudo por ele apresentado.

Desta forma, considera-se não impugnada essa matéria, vez que não foi expressamente contestada, conforme preceitua o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com redação dos arts. 1º, da Lei nº 8.748/1993, e 67, da Lei nº 9.532/1997.

Quanto à jurisprudência citada na impugnação, impõe-se observar o disposto no artigo 472, do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros.

As decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, o que se depreende do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional. No âmbito do processo administrativo fiscal, inexistе, até o momento, norma legal que atribua às decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa tal efeito. Portanto, mesmo que reiteradas, as decisões administrativas e judiciais não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Tendo em vista os documentos constantes dos autos, matrícula do imóvel e ADA, que comprovam em parte os argumentos do interessado, cabe proceder-se às seguintes alterações no lançamento do Exercício 2004:

- área de reserva legal para 8.610,9 ha;

- área tributável para 11.615,4 ha;

- VTN tributável para R\$ 3.248.971,58, resultando no imposto devido no valor de R\$ 649.794,31.

Tendo em vista que foi declarado em 2004, o imposto de R\$ 4.223,67, resta a diferença de imposto (Apurado - Declarado) de R\$ 645.570,64.

Em face de todo o exposto, VOTO pela PROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO, cuja cobrança deve prosseguir, calculando-se os acréscimos legais devidos (multa e juros) a partir da diferença de imposto, no exercício 2004, de R\$ 645.570,64.

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte segue sustentando o direito ao reconhecimento da Área Declarada de Interesse Ecológico - (AIE) e reserva legal no percentual de 80%, conforme registrado na matrícula do imóvel.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso voluntário atende os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e é tempestivo. Portanto, dele conheço.

Merece frisar, mais uma vez, no que tange à alteração do valor da terra nua para R\$279,73, para os exercícios 2004 e 2005, o interessado nada questionou, até porque tal alteração também foi efetuada, pela fiscalização, com base no valor apurado no laudo por ele apresentado.

Desta forma, considera-se não impugnada essa matéria, vez que não foi expressamente contestada, conforme preceitua o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, com redação dos arts. 1º, da Lei nº 8.748/1993, e 67, da Lei nº 9.532/1997.

Área de Reserva Legal e Área Declarada de Interesse Ecológico - (AIE)

Alega o recorrente que a declaração da referida área na DITR, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, goza de presunção relativa.

Com relação a este argumento, cumpre salientar que a lei visava permitir que a apresentação do Ato Declaratório Ambiental ADA fosse realizado em momento posterior ao da entrega da DITR, sem que com isso o contribuinte fosse prejudicado em eventual isenção a que fizesse jus, com relação às áreas de reserva legal e permanente. A necessidade de apresentação do ADA, para fins de isenção do ITR, encontra respaldo no art. 17 - O da Lei nº 6.938, de 1981.

Conforme o art. 111 da Lei nº 5172, de 1966 Código Tributário Nacional (CTN), a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

O recorrente apresentou ADA tempestivamente requerido ao IBAMA, e apresentou a Matrícula do Imóvel na qual constam as averbações de áreas de reserva legal, antes da data da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, no ADA anexado à fl. 348, não consta nenhuma área do imóvel registrada como de interesse ecológico e também não foi apresentado o ato específico do órgão competente, federal ou estadual, reconhecendo determinada área do imóvel como tal.

Com relação a reserva legal, apesar de o contribuinte ensejar se beneficiar da isenção relativa à reserva legal de 80% do total da área da propriedade em virtude de sua localização, alegando que desta forma encontra-se averbada na matrícula do imóvel, essa área teria que ser registrada em ADA. No caso de haver necessidade de o contribuinte alterar alguma informação prestada no DIAT que impliquem em alterações na primeira declaração, é necessário que ele retifique o ADA originalmente apresentado ao Ibama.

O total de áreas averbadas nas matrículas representa 15.270,6 hectares, porém no Ato Declaratório Ambiental - ADA, localizado no banco de dados do Ibama, protocolado em 21/09/1998, foi registrada uma área inferior à pretendida pelo interessado, ou seja, 8.610,9 ha (consulta à fl. 348). Portanto, a área de reserva legal a ser considerada no exercício de 2004 é a registrada em ADA.

ENTENDO, POIS, QUE DEVE-SE RESTABELECE A ÁREA DE RESERVA LEGAL DECLARADA NA SUA DITR.

Apenas por amor ao debate, entendo que deve ser trazido a tona que o princípio geral da boa-fé obriga as partes a agirem com probidade, cuidado, lealdade, cooperação, etc; e o Código de Processo Civil vigente expressamente determina que aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé (art. 5º), estando igualmente expresso que todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6º).

O possível desconhecimento de obrigações impostas por lei não pode ser justificativa válida para eximir o contribuinte das penalidades relativas ao seu descumprimento. A despeito da ausência de intenção em lesar o Fisco, é princípio no Direito que "ninguém pode se beneficiar da própria torpeza", vale dizer nenhuma pessoa pode fazer algo incorreto e/ou em desacordo com as normas legais e depois alegar tal conduta em proveito próprio.

A partir do exame das normas constitucionais e infraconstitucionais, bem como CPC, verifica-se que todos os sujeitos da relação processual devem cooperar entre si em prol de um julgamento justo e célere, o que permite convir que a cooperação processual é um princípio jurídico que norteia e define um modelo de processo civil, o processo civil cooperativo, em oposição ao processo civil antigo, acentuadamente litigioso e averso a iniciativas de cooperação processual.

Em diversas situações, a cooperação será um dever, com previsão de sanções contra a parte recalcitrante. Ou seja, o princípio da cooperação foi positivado no ordenamento jurídico como um dever processual de todas as partes, sendo certo que com o passar do tempo os estudiosos e a jurisprudência colaborarão para a melhor definição do princípio e/ou dever de cooperação processual. Poderia, por exemplo, ter juntado documentos para corroborar suas alegações, ou boa fé em cooperar com a fiscalização. Mas nada fez senão trazer meras alegações.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar provimento PARCIAL PARA cancelar a glosa da área de reserva legal referente ao exercício 2004.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de dar PROVIMENTO parcial ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal