



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

Processo nº	10183.720141/2006-07
Recurso nº	343.418 Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-002.252 – 2ª Turma
Sessão de	07 de agosto de 2012
Matéria	Isenção de Áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SELDEN SILVA

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2004

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) - A apresentação tempestiva do ADA não é condição para o aproveitamento da isenção garantida por lei, nemrante quando são trazidos aos autos documentos comprobatórios, tais como Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal firmado com o IBAMA, devidamente averbado à margem da matrícula do imóvel, laudo técnico de avaliação, acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica e laudo de vistoria do IBAMA.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora

EDITADO EM: 17/08/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em sessão plenária de 17/06/2010, a 1^a Turma Ordinária da 1^a Câmara julgou o Recurso Voluntário 343.418, relativo à exigência de ITR do exercício de 2004, da Fazenda Aguacerito, no Pantanal Matogrossense, exarando o Acórdão 2101.00.561, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

Ementa:

**IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL
ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE
RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA).
OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00.**

A apresentação do ADA, a partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17-0, §1º, da Lei n.º 6.938/81.

**IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL.
ÁREA DE RESERVA LEGAL.**

A partir do exercício de 2002, a localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental competente, observando-se a função social da propriedade e os critérios previstos no §40 do art. 16 do Código Florestal. A averbação da Área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel é, regra geral, necessária para sua exclusão da base de cálculo do imposto. Hipótese em que o Recorrente comprovou

documentalmente a existência das Areas de preservação permanente e de reserva legal, mediante a apresentação de Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal firmado com o IBAMA, devidamente averbado à margem da matricula do imóvel, laudo técnico de avaliação, acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica, e laudo de vistoria do IBAMA.

Recurso provido.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 147 a 176, ao qual foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2100-00.050/2011, de fls. 177 a 178/verso.

O Recurso Especial está centrado na necessidade de apresentação tempestiva do ADA – Ato Declaratório Ambiental, ou do protocolo de requerimento deste junto ao IBAMA ou órgão ambiental conveniado, para o reconhecimento da isenção do ITR sobre as áreas de Reserva Legal e Preservação Permanente.

O apelo contém, em síntese, os seguintes argumentos:

- o primeiro ponto que se deve destacar, no tocante às áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal, é que se trata de benefício fiscal estabelecido no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, razão pela qual dito dispositivo deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN);

- para exclusão das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, protocolizando o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, conforme a Instrução Normativa nº 43, de 1997, com redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 67, de 1997, o que foi confirmado pelas Instruções Normativas SRF nº 73, de 2000, nº 60, de 2001 e nº 256, de 2002;

- a exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, já que não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, mas sim em incidência do imposto;

- o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, não dispensou a apresentação tempestiva do ADA, mas sim deixou de exigir a *prévia* comprovação das informações prestadas pelo declarante;

- o "Manual de Perguntas e Respostas do ITR" de 2002, portanto posterior à edição da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, ratifica, por meio das perguntas 66 e 67, o entendimento de que não houve qualquer alteração na legislação, no que tange à existência de prazo para requerimento do ADA;

- assim, o prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA jamais deixou de existir, tanto é assim que o Decreto nº 4.382, de 2002, em seu art. 10, estabelece que, para fins de exclusão da área tributável, as áreas ora tratadas devem ser

obrigatoriamente informadas em ADA, protocolado pelo sujeito passivo no IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo;

- a exigência do ADA está consagrada na Lei nº 6.938, de 1981, em seu art. 17-0, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000, que reitera os termos da Instrução Normativa SRF nº 43, de 1997, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, com vistas à redução da incidência do ITR;

- a obrigatoriedade da apresentação do ADA não representa qualquer violação de direito ou do princípio da legalidade, mas sim alinha-se com a norma que consagrou o benefício tributário (art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393/96), apontando os meios para a comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada;

- o exercício do direito do contribuinte, no presente caso, está atrelado a uma simples declaração dirigida ao órgão ambiental competente, portanto trata-se de norma amplamente favorável ao contribuinte do ITR, que do contrário estaria sujeito a meios de prova complexos e dispendiosos, como, por exemplo, os laudos técnicos elaborados por peritos;

- não se pode conceber que o contribuinte queira se valer da exclusão das áreas tributáveis da incidência do ITR sem cumprir as exigências previstas na legislação, e o ADA, apresentado tempestivamente, é o documento exigido para tal fim;

- no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal (utilização limitada), o que se busca é o cumprimento de uma obrigação prevista na legislação, referente a área de que se trata, para fins de exclusão da tributação;

Cientificado do Recurso Especial da Fazenda Nacional, bem como do despacho que lhe deu seguimento, em 31/03/2011, o contribuinte ofereceu, em 15/04/2011, tempestivamente, as contra-razões ao final do primeiro volume, aduzindo o seguinte:

- consta dos autos Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal, emitido pela Delegacia Estadual de Mato Grosso do IBAMA, em 17/05/1999, que grava como área de utilização limitada 50% do total da propriedade, não podendo nela ser feita qualquer tipo de exploração sem autorização do IBAMA, termo este que se encontra devidamente averbado na matrícula 18.627, desde 07/08/2000, observado ainda o fato de que o Ato Declaratório Ambiental — ADA somente começou a ser exigido a partir de 2002, conforme Decreto nº 4.382 de 2002;

- foi também juntado aos autos o Ato Declaratório Ambiental relativo ao processo no Órgão Ambiental nº 10651510002098, que distribuiu as áreas de Reserva Legal (16.211,0 has) e de Preservação Permanente (15.211,0 has), pleiteando a sua exclusão da tributação;

- como se não bastasse a área integral da propriedade do Recorrido ser de interesse ecológico, é composta por uma APP e conta com inúmeras espécies animais, muita delas ameaçadas de extinção, portanto tal área não deve ser considerada tributável, nos moldes do art. 10 do Decreto nº 4.382, de 2002, que além de exigir o enquadramento da propriedade nas condições legais descritas na legislação, ainda dispõe que a área deve estar obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental — ADA;

- ambas as exigências supra foram atendidas pelo Recorrido, portanto não há que se falar em intempestividade da apresentação do ADA, já que a exigência de protocolo tempestivo do ADA, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não decorre expressamente de lei, mas sim do artigo do Decreto supracitado, com data de setembro de 2002;

- muito embora a legislação tratasse da entrega do ADA, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não havia disposição alguma a respeito do prazo para sua apresentação, e, menos ainda, que possibilitasse à Receita Federal desconsiderar a existência de áreas de Preservação Permanente ou de Reserva Legal no caso de apresentação intempestiva do ADA;

- a instituição de tributos, bem como a exclusão do crédito tributário, são matérias que devem ser integralmente previstas em lei, conforme o art. 97 do CTN, mais especificamente no que toca ao seu inciso VI, portanto o poder regulamentar não poderia desconsiderar a isenção tributária, pela mera apresentação intempestiva do ADA;

- a questão do prazo para protocolo do ADA já foi corretamente interpretada por este Conselho, que entendeu que a existência de área de preservação permanente, para exclusão da base de cálculo do ITR, pode ser comprovada por meios idôneos diversos, inclusive pelo ADA “extemporâneo”, Laudo Técnico ou outro documento que traga elementos suficientes à formação de convicção do julgador, já que o ADA é formalidade administrativa que apenas declara uma situação fática pré-existente;

- o amparo legal trazido pela Recorrente baseia-se apenas em instruções normativas, porém é vedado aos entes competentes instituir ou majorar tributos sem lei que o estabeleça, conforme o princípio da legalidade, estabelecido pela Constituição Federal no artigo 150, inciso I, e previsto também no Código Tributário Nacional;

- as áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, da forma como constam do artigo 10, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.393/96, representam exclusão da área tributável e são aquelas previstas na Lei 4.771, de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989 (Código Florestal), portanto impor outras condições, por norma infralegal, como é o caso das Instruções Normativas, significa majorar tributo sem lei, o que fere o princípio da reserva legal;

- ademais, o §7º, do artigo 10, acrescido pela MP nº 2.166-67/2001, norma de cunho processual e que se aplica aos atos processuais pendentes, estabelece que a declaração, para fins de isenção do ITR a que se referem as alíneas "a" e "d" do inciso II, não está sujeita a prévia comprovação por parte do declarante, que fica responsável pelo pagamento do imposto correspondente acrescido de juros e multa, se ficar demonstrado que a declaração não é verdadeira;

- a solicitação de ato declaratório que deve, obrigatoriamente, ser protocolada até seis meses após a entrega da declaração do ITR, é prévia à ação fiscal e foge totalmente do espírito da norma acima, além de não estar prevista em lei, ferindo o princípio da reserva legal;

- ressalte-se ainda que se trata de exigência de um ato declaratório, que serve para declarar uma situação já existente à época do fato gerador, o que torna mais absurda a imputação, como se o Recorrido não fizesse jus à referida redução, não porque não tivesse a área de preservação, mas sim porque ela não foi assim declarada;

- outrossim, conforme expõem os Eminentess Conselheiros que deram provimento unânime ao acórdão ora discutido, na ausência de previsão legal de um critério rígido quanto ao prazo para a apresentação do ADA, cumpre recorrer aos mecanismos de integração da legislação tributária, de maneira a imprimir eficácia no disposto pelo art. 17-0 da Lei n.º 6.398, de 1981;

- no presente caso, ainda que a apresentação do ADA referente à área tenha sido extemporânea, as demais provas carreadas aos autos (Laudo técnico, laudo de avaliação emitido pelo IBAMA, dentre outros) bastam para comprovar que se trata de área de Preservação Permanente, tendo o ADA apenas atestado tal situação fática;

- quanto à área de Reserva Legal, embora a legislação preveja a necessidade de sua averbação, de acordo com o que dispõe o § 8º, do art. 16, da Lei nº 4.771, de 1965, foi concedido um período de adaptação aos proprietários, sem a cominação de qualquer penalidade;

- assim, além da desnecessidade de averbação, para o fim específico de constituir as áreas de reserva florestal legal, igualmente não havia, até o exercício de 2000, qualquer fundamento legal para a exigência da entrega do ADA para o fim de reduzir a base de cálculo do ITR;

- conclui-se, portanto, que, a exigência de protocolo tempestivo do ADA, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não decorre expressamente de lei, mas sim do art. 10, § 3º, I, do Decreto nº 4.382, de 2002, que data de setembro de 2002;

- muito embora a legislação tratasse da entrega do ADA, não havia disposição alguma a respeito do prazo para sua apresentação, e, menos ainda, que possilitasse à Receita Federal desconsiderar a existência de áreas de Preservação Permanente ou de Reserva Legal, no caso de apresentação intempestiva do ADA.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Preliminarmente, verifica-se que o Recurso Especial da Fazenda Nacional atendeu aos pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A questão submetida a esse Colegiado, no presente Recurso Especial, diz respeito unicamente à exigibilidade de apresentação tempestiva do ADA – Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, para exclusão das áreas de Reserva Legal (16.211 hectares) e de Preservação Permanente (15.211 hectares), da base de cálculo do ITR, no exercício de 2004, relativamente à Fazenda Aguacerito, no Pantanal Matogrossense.

Examinando-se a legislação de regência, verifica-se que o direito à exclusão, da base de cálculo do ITR, das áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, está garantido na Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 10,

Por outro lado, constata-se que, até o exercício de 2000, não havia fundamento legal para a exigência do ADA - Ato Declaratório Ambiental, para o fim específico de constituir áreas de Reserva Legal ou de Preservação Permanente, com vistas à redução da base de cálculo do ITR.

Nesse sentido, o art. 17-0, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº. 9.960, de 2000, estabeleceu que os proprietários rurais, que se beneficiassem com redução do ITR com base em ADA, deveriam recolher ao Ibama dez por cento do valor dessa redução, a título de preço público pela prestação de serviços técnicos de vistoria.

Assim, por inexistir fundamento legal para considerar-se a apresentação do ADA como requisito para a fruição da redução da base de cálculo do ITR, foi aprovada a Súmula CARF nº 41, com a seguinte redação:

"A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos ate' o exercício de 2000."

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, para efeito de redução do valor a pagar do ITR, portanto somente a partir do exercício de 2001, a exigência do ADA passou a ter previsão legal. Entretanto, dito dispositivo legal não fixou prazo para o cumprimento de tal formalidade, o que veio a ser feito somente com a edição do Decreto nº 4.382, de 2002 (art. 10, §3º, I), e por meio de Instruções Normativas da Receita Federal.

Assim, observa-se que o direito à redução do ITR, no que tange às áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, foi previsto em lei, independentemente de reconhecimento ou declaração por ato do Poder Público, portanto somente a lei poderia fixar condições para o usufruto desse direito, ou seja, somente a lei poderia estabelecer prazo para apresentação do ADA, como pré-requisito para o aproveitamento da redução do ITR.

Ademais, o ADA – Ato Declaratório Ambiental, ainda que apresentado tempestivamente, como a própria denominação está a evidenciar, tem efeito apenas declaratório, portanto não tem o condão de constituir o direito, representado pela existência efetiva das áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, no imóvel objeto da autuação.

Com estas considerações, verifica-se que o usufruto da redução do ITR pode ser exercido, mediante a demonstração da efetiva existência das áreas de Reserva Legal e de Preservação Permanente, por diversos meios de prova idôneos, independentemente da apresentação tempestiva do ADA.

No presente caso, trata-se do ITR do exercício de 2004, a Notificação de Lançamento é datada de 20/09/2006 (fls. 31) e o ADA foi emitido em 31/08/2006 (fls. 82), portanto é intempestivo. Entretanto, foram apresentados outros documentos que, a meu ver, confirmam o direito do contribuinte, a saber:

- Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal, firmado com o IBAMA em 1999 (fls. 63/64) e averbado à margem da matrícula do imóvel em 2000 (fls. 70/verso);
- Laudo Técnico de Avaliação (fls. 40 a 60), acompanhado da respectiva Anotação de Responsabilidade Técnica (fl. 61);
- Laudo de Vistoria do IBAMA (fls. 72/73).

Apenas a título de esclarecimento, embora esta Conselheira concorde com os argumentos e as conclusões do acórdão recorrido, o mesmo não ocorre com as áreas nele constantes. Isso porque, em todas as peças de defesa, bem como na documentação acostada aos autos, a área de Preservação Permanente é de 15.211 hectares, e não de 16.211 hectares, como constou no voto condutor do julgado guerreado.

Diante do exposto, DOU provimento PARCIAL ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para reconhecer a área de Reserva Legal de 16.211 hectares e a área de Preservação Permanente de 15.211 hectares, conforme os valores constantes da Impugnação (fls. 20), do Recurso Voluntário (fls. 109) e do ADA (fls. 82).

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo