



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

Processo nº 10293.720080/2007-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.667 – 1ª Turma Especial
Sessão de 13 de agosto de 2014
Matéria ITR
Recorrente ACIR ISRAEL CACCIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2005

ÁREA DE RESERVA LEGAL. TERMO DE RESPONSABILIDADE AVERBADO.

Cabe excluir da tributação do ITR a área de reserva legal reconhecida em Termo de Responsabilidade firmado entre o proprietário do imóvel e a autoridade ambiental competente, devidamente averbado antes da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer a área de reserva legal de 13.951,20 ha. Vencidos os Conselheiros Marcio Henrique Sales Parada (Relator) e Marcelo Vasconcelos de Almeida que negavam provimento ao recurso. Designada Redatora do voto vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente e Redatora Designada.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Marcio Henrique Sales Parada, José Valdemir da Silva e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Contra o contribuinte identificado foi lavrada Notificação de Lançamento, conforme folhas 15 e seguintes, onde foi exigido **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR** suplementar, relativo ao **exercício de 2005**, no valor de **R\$ 261.405,00**, acrescido de multa proporcional de 75%, no valor de **R\$ 196.053,75** e mais juros de mora calculados com base na taxa Selic, tendo por objeto o imóvel rural denominado “Serinal Itatinga”, cadastrado na RFB sob o nº 6.764.655-7, com área declarada de 17.439,0 há e localizado no Município de Manoel Urbano/AC.

Na “descrição dos fatos”, constante de fls. 16, narra a Autoridade Fiscal que efetuou o lançamento que, após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de Laudo de Avaliação do imóvel, o valor da Terra Nua declarado. O valor foi então arbitrado e, desde a impugnação, o contribuinte expressamente manifestou sua concordância com o arbitramento, dispondo-se a pagar o crédito tributário apurado em relação a essa alteração.

Entretanto, na mesma “descrição” observa-se outra infração, assim discriminada:

Área de Reserva Legal não comprovada

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da Área declarada a título de reserva legal no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.

Enquadramento Legal ART 10 PAR I E INC II E AL "A" L 9393/96

A DITR objeto da revisão fiscal está copiada na folha 03, entregue em 14/11/2006.

Na folha 02 consta cópia do Termo de Intimação, com AR na folha 12, tendo sido recebido em 09/08/2007. A Notificação de Lançamento foi lavrada em 22/10/2007.

Inconformado com o lançamento do crédito tributário, o contribuinte apresentou impugnação (folha 20 e seguintes). Tal manifestação foi conhecida e tratada pela DRJ/BRASÍLIA, nos seguintes termos, em resumo:

- O impugnante alegou que a DITR/2005 foi elaborada e transmitida por terceiro, presumidamente o antigo proprietário, e que não conseguiu transmitir a declaração retificadora. Analisando o pretendido envio da DITR/2005 retificadora, com o pagamento do valor apurado em **25/10/2007** (fls. 41), confirmou que o contribuinte já tinha perdido a espontaneidade para enviá-la, pois o procedimento fiscal já havia sido iniciado com o recebimento do respectivo termo de intimação, em **09/08/2007**;

- Constatou que a autoridade fiscal glosou a área ambiental declarada de reserva legal (**13.951,2 ha**), por falta do Ato Declaratório Ambiental – ADA, requerido tempestivamente ao IBAMA, dentre outros documentos, conforme exigido no termo de intimação inicial;

- Destacou que a exigência do ADA vem desde o ITR/1997, para as áreas de reserva legal, citando o art. 10, § 4º, da IN/SRF nº 043/1997, com redação dada pelo art. 1º da IN/SRF nº 67/1997) e, para o exercício de 2005, encontrava-se prevista na IN/SRF nº 256/2002 e no Decreto nº 4.382/2002 – RITR (art. 10, § 3º, inciso I), tendo como fundamento o art. 17-O da Lei 6.938/81, em especial o *caput* e parágrafo 1º, cuja atual redação foi dada pelo art. 1º da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000;

- O Ato Declaratório Ambiental – ADA para o ITR/2005, observado o disposto no art. 9º, § 3º, inciso I, da IN/SRF nº 256/2002, deveria ter sido protocolado junto ao IBAMA até **31 de março de 2006**, considerando-se o prazo de 6 (seis) meses, contado da data final de entrega da DITR/2005 (**30/09/2005**), de acordo com a IN/SRF nº 544/2005.

- Como consta dos autos a protocolização do ADA/exercício de 2007 no IBAMA em **29/07/2007** (fls. 24), com a área de reserva legal declarada (**13.951,2 ha**), **considerou-o intempestivo** para justificar a exclusão dessa área do cálculo do ITR/2005.

- Dispôs ainda que no presente caso, foi comprovada, conforme matrícula AV12272 de **02/06/2003** (fls. 25), a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, de **13.951,2 ha**, **tempestiva** para o ITR/2005, considerando-se cumprida essa exigência para a área declarada.

- Dessa forma, não cumprida a exigência de ADA tempestivo, para isenção do ITR/2005, entendeu que deva ser mantida a glosa, efetuada pela autoridade fiscal.

- Quanto ao arbitramento do VTN em **R\$ 1.307.925,00 (R\$ 75,00/ha)**, para o ITR/2005, efetuado com base no SIPT e acatado pelo contribuinte, sem contestação nos autos, considerou matéria não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, decidiu o Acórdão recorrido *“por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação do contribuinte interessado,...”*

Regularmente cientificado dessa decisão, conforme Aviso de Recebimento em 13/09/2013 (fl. 75), o contribuinte apresentou recurso voluntário, em 07/10/2013 (fl. 77) onde assim expõe suas razões, objetivando reconhecer-se, em síntese:

1 - A área de reserva legal foi regularmente averbada na matrícula do imóvel, em data anterior ao período fiscalizado. Tal situação foi reconhecida pelas Autoridades lançadora e Julgadora de 1ª instância. A existência real está, portando, comprovada;

2 – O ADA foi protocolado no IBAMA, em ano posterior;

3 – Discorre sobre a averbação da reserva legal como condição para gozo de isenção, para concluir que sua exigência não encontra amparo na legislação (fl. 80):

“Com efeito, a exigência da averbação como pré-condição para o gozo de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural –ITR não encontra amparo na legislação.”

Desta feita, REQUER que seja julgado procedente seu recurso para considerar, no cálculo do imposto, a área de reserva legal *“realmente existente”* e regularmente averbada na matrícula do imóvel e com ADA protocolado no IBAMA.:

Não anexa novos documentos

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

Conheço do recurso, já que tempestivo, conforme relatado, e com condições de admissibilidade.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em arquivo eletrônico (formato .pdf).

DOS LIMITES DA LIDE. NÃO CONTESTAÇÃO DO VALOR DO VTN ARBITRADO.

Na lição clássica de Carnelutti, para que haja lide ou litígio é necessário que ocorra “um conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida”, sendo a pretensão “a exigência de uma parte de subordinação de um interesse alheio a um interesse próprio” (Apud THEODORO JR. Humberto, Curso de Direito Processual Civil, 41 ed, Forense, Rio de Janeiro: 2004, p. 32) assim, importante estudar os contornos da lide. Segundo Marcos Vinicius NEDER e Maria Teresa Martinez LOPEZ:

“Para a solução do litígio tributário deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Esses limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro, pela resistência do contribuinte, expressos respectivamente pelo ato de lançamento e pela impugnação....(grifei)

A lei processual estabelece regras que deverão presidir as relações entre os intervenientes na discussão tributária. A atuação dos órgãos administrativos de julgamento pressupõe a existência de interesses opostos, expressos de forma dialética....Na lição de Calamandrei, “o processo se desenvolve como uma luta de ações e reações, de ataques e defesas, na qual cada um dos sujeitos provoca, com a própria atividade, o movimento dos outros sujeitos, e espera, depois, deles um novo impulso....”Se no curso deste processo, constatar-se a concordância de opiniões, deve-se por fim ao processo, já que o próprio objeto da discussão perdeu o sentido. Da mesma forma, não há o que julgar se o contribuinte não contesta a imposição tributária que lhe é imputada.(NEDER, Marcos Vinicius e LOPEZ, Maria Teresa Martinez. Processo Administrativo Fiscal Comentado. 2ª ed., Dialética, São Paulo, 2004, p. 265/266)

...esclarece Alberto Xavier que “nos caos em que o ato do lançamento impugnável seja ‘cindível’, a impugnação pode ser apenas parcial, de tal modo que o impugnante poderá individualizar o objeto do processo, especificando as ‘questões ou pedidos parciais’ que pretende impugnar, ficando as demais, em virtude da renúncia à impugnação, sujeitas à preclusão”(XAVIER. Alberto. Do lançamento...2ª ed. Forense, São Paulo, 1997, p. 333, Apud NEDER, Op. Cit, p. 269)(grifei)

O procedimento está estruturado segundo fases lógicas, que tornam efetivos os seus princípios fundamentais, como o da iniciativa da parte, o do contraditório e o do livre convencimento do julgador.

Conforme os artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, é a **impugnação da exigência**, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, que **instaura a fase litigiosa do procedimento**. (grifei)

Destaco que em relação à alteração procedida no VTN declarado do imóvel, não foi matéria contestada nem na Impugnação, tampouco no Recurso, e a teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972 considerar-se-á não impugnada e fora do litígio, conforme acima exposto.

DA AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL NA MATRÍCULA DO IMÓVEL

Para fazer jus à isenção, ao contrário do que afirma o Recorrente, deverá o sujeito passivo cumprir determinada exigência, especialmente em relação à reserva legal. Trata-se da averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental, conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166/67, de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

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)

(...)

§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) (grifei)

Bem, penso que a averbação no registro de imóveis não se trata tão somente de matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, de obrigação acessória a ser cumprida pelo contribuinte, pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal, documenta e cria um registro público da sua existência e faz surgir uma obrigação real de preservação.

Ademais, o Mestre SÍLVIO RODRIGUES, ao tratar da forma dos atos jurídicos, ensina que para alguns atos a lei exige forma determinada. Para o renomado autor, não obstante a importância da forma venha diminuindo com o tempo, e ele identifica um recuo nessa ocorrência, se o formalismo apresenta alguns aspectos negativos, apresenta outros favoráveis, pois ele estabelece de maneira indiscutível a vontade das partes e conserva a memória de sua manifestação, garante a autenticidade do ato, chama a atenção para a seriedade

do mesmo, facilita a prova que se fizer necessária e traz o elemento importante *publicidade*. (RODRIGUES. Silvio, Direito Civil, Parte Geral, vol 1, São Paulo: Saraiva, 2003, pp. 264/5).

Acrescente-se, ainda, que a averbação na matrícula do imóvel produz efeitos *erga omnes*, preservando a área mesmo no caso de transmissão a qualquer título, desmembramento e etc...

Com o devido respeito à jurisprudência que colaciona o Recorrente, que não é unânime neste CARF, contudo, entendo que a área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto.

Essas observações, neste caso, tem apenas escopo de esclarecimento, uma vez que, de fato, não há controvérsia em relação à averbação da Reserva Legal na matrícula do imóvel, que foi providenciada e reconhecida pelo Julgamento recorrido, conforme relatado:

“...foi comprovada, conforme matrícula AV12272 de 02/06/2003 (fls. 25), a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, de 13.951,2 ha, tempestiva para o ITR/2005, considerando-se cumprida essa exigência para a área declarada. (Acórdão DRJ, fl. 60)”

Façamos ainda breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração

Natureza da isenção - Conforme art. 175, caput, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não-incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos.(PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179)

DO ADA COMO REQUISITO PARA ISENÇÃO

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “*área tributável*” a área total do imóvel “*menos as áreas de preservação permanente e de reserva legal*”, previstas na Lei nº 4.771 de 15 de setembro de 1965, com redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

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.

(...)

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

Assim, por expressa previsão legal, o ADA não se presta tão somente ao recolhimento de Taxa de Vistoria ao Ibama, e também observo que a Lei 6.938 é de 1981, mas a alteração foi procedida em 2000, portanto posterior à Lei 9.393/1996.

A jurisprudência deste CARF já se consolidou, com a edição da **Súmula nº 41**:

“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 até o exercício de 2000.

Ora, claro está, *a contrario sensu*, que a partir do exercício de 2001, com a alteração legal supracitada, a exigência do ADA é obrigatória.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.
Decreto 4.382/2002:

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

I - de preservação permanente;

II – de reserva legal, ...

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 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. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e(grifei)*

Primeiramente, antes de nossa análise, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Destaque-se que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA e o órgão que possui a qualificação técnica para tal é o Ibama. Desta forma, o objetivo da isenção é estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

“O postulado da proporcionalidade exige que o Poder Legislativo e o Poder Executivo escolham, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais. Um meio é adequado se promove o fim. Um meio é necessário se, dentre todos aqueles meios igualmente adequados para promover o fim, for o menos restritivo relativamente aos direitos fundamentais. E um meio é proporcional, em sentido estrito, se as vantagens que promove superam as desvantagens que provoca”. (ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 102)

O órgão de controle, Ibama, a seu turno, por meio da Portaria nº 162, de 18 de dezembro de 1997, cuidou, entre outras providências, de estabelecer o modelo do ADA, bem como instruções para preenchimento (pelos solicitantes) e recepção dos correspondentes formulários. Estabeleceu, em seu art. 1º:

*“Art. 1º. **O Ato Declaratório Ambiental ADA** conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, **representa a declaração indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.**” (Grifos acrescentados)*

A IN Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, que expressamente revogou a supra mencionada Portaria, estabeleceu:

“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental ADA representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e

de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural ITR”.

Observo ainda que a Instrução Normativa nº 76 do Ibama traz considerações importantes sobre o ADA e seu disciplinamento, para justificar a necessidade de padrões e prazos. Abaixo transcrevemos alguns:

*“ Considerando a necessidade de padronizar o modelo de Ato Declaratório Ambiental-ADA;
Considerando a necessidade de regulamentação das modalidades de apresentação do ADA, para fins de isenção e/ou dedução de Imposto Territorial Rural - ITR ;
Considerando a necessidade de o Ibama instituir um cadastro das propriedades rurais que possuem áreas de interesse ambiental, mediante apresentação do ADA;...(grifei)”*

Por fim, a IN Ibama nº 76, de 2005 foi expressamente revogada pela IN Ibama nº 5, de 25 de março de 2009, a qual, entre outras determinações, definiu modelo de laudo técnico de vistoria de campo um dos documentos comprobatórios das declarações prestadas no ADA, passível de ser exigido em momento posterior à apresentação do ADA, deixou de contemplar o formulário padrão como um dos modelos de apresentação do ADA e determinou o prazo para a apresentação do ADA bem como de sua retificação:

“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental – ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre estas últimas.

(...)

Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores www.ibama.gov.br ("Serviços online").

(...)

§ 3º O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

Bem, não estamos discutindo a existência da área de preservação permanente ou de utilização limitada/reserva legal, frise-se. A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

Na esfera tributária, o que nos cabe discutir e avaliar, creio, é se os requisitos estabelecidos para que seja aproveitada uma isenção estão presentes.

Não me parece que a exigência do ADA não tenha previsão legal. Tampouco que ela não esteja disciplinada e ainda que não seja, a partir do excerto que citamos acima, proporcional e adequada.

Note-se que a lei que estamos citando é de 2000 (Lei nº 10.165) e o exercício tributário para fins de ITR o de 2005. E ainda que o procedimento administrativo deu-se em 2007. Sete anos se passaram, portanto.

Entendo que o §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pela MP nº 2.166/2001, ao dizer que:

§7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas a e d do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,

refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos “**declaração**” e “**prévia**”. Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, desta feita, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente cancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz mister.

Contudo, entendendo a autoridade fiscal que se faz necessária comprovação, principalmente no que diz respeito a uma isenção pleiteada pelo declarante, cabe a este atendê-la. Quando não o faz, na forma prevista em diploma legal, que, portanto, reveste-se de todas as prerrogativas e formalidades que possamos aqui discutir, é de entender-se que restou não comprovada a veracidade da declaração.

Assim, *data vênia*, não vejo que o dispositivo legal tenha vindo a criar uma isenção sem condições ou requisitos para sua fruição ou mesmo permita entender que outros documentos possam vir a suprir um especificamente indicado por Lei. Também não vislumbro que caiba ao Fisco provar que o contribuinte não satisfaz os requisitos para isenção, cabendo apenas regularmente intimá-lo para tal, estando a cargo do declarante comprovar a veracidade das informações.

DO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DO ADA.

No que diz respeito ao prazo para apresentação do ADA, a legislação vigente à época do fato gerador, a Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 9º, §3º, inciso I, determinava a entrega no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR, determinação essa repetida no art. 10 da IN SRF nº 554, de 12 de julho de 2005.

A DITR do exercício de 2005 deveria ser entregue até o dia 30 de setembro de 2005, conforme dispunha o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 554/2005. Assim, o ADA relativo ao exercício de 2005 poderia ser entregue até o dia 31 de março de 2006.

Após longos debates, a jurisprudência da 2ª Turma da CSRF passou a admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal, desde que as áreas deduzidas fossem devidamente comprovadas com documentação complementar. Veja-se, como exemplo, a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL- ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR, LAUDO PERICIAL E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (reserva legal) e Laudo Pericial do próprio IBAMA, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas 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 início da ação fiscal.

Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9202-01.843, sessão de 26/10/2011, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)(grifei)

Com o devido respeito à jurisprudência administrativa, peço *vênia* para discordar, por dois aspectos:

O primeiro, de cunho formal, entendendo que a lei não fixou prazo para apresentação do ADA e não deveria mesmo fazê-lo, competindo aos órgãos administrativos disciplinarem esta entrega, estabelecendo modelos, formulários, vias de apresentação e **prazo**. É o que é feito em todas as declarações a serem apresentadas pelo contribuinte e estava previsto no Decreto que regulamenta o ITR, nº **4.382/2002**, já transcrito.

Observe-se, por exemplo, que o artigo 8º da Lei nº 9.393/1996 remete à Secretaria da Receita Federal a fixação de **data e condições** para a entrega da DITR

Vejamos também o disposto na lei nº 9.779/1999:

“Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.
(grifei)

LEANDRO PAULSEN, ao comentar sobre o princípio da legalidade, homenageado no art. 150, I, da CF/88, assim ensina:

“O prazo para recolhimento do tributo não constitui elemento da hipótese de incidência, de maneira que sua fixação independe de lei.” (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.164)

Também já se posicionou a jurisprudência do STF:

“...3. Não se compreende no campo reservado à lei, pelo Texto Constitucional, a definição de vencimento...das obrigações acessórias.” (STF, AGRAG 178723/SP, Min. Mauricio Correa, mar/96)

Assim, seja a obrigação principal, sejam elas acessórias, a fixação de prazo não é matéria reservada à lei. Desta feita, a justificativa para que se admita ADA protocolizado intempestivamente porque “a legislação” não fixou prazo, não me parece a melhor aplicação do direito.

O Código Tributário, por seu turno, ao estabelecer as normas gerais em matéria de direito tributário, traz que:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas Complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Transcrevo, por oportuno, a jurisprudência dos tribunais:

“Ementa: I. Tendo a Lei 7.232/84 (art. 19) autorizado expressamente o estabelecimento dos critérios, condições e prazo para a fruição da isenção por ela concedida nos artigos 13 e 15, não há violação ao disposto no art. 176 do CTN, nem ao art. 5º, inciso II, da Constituição, uma vez que a restrição decorre diretamente da lei que a facultou, sendo certo que o Direito Tributário não desconhece a existência de normas Complementares das leis (CTN, art. 100), inclusive os decretos (CTN, art. 96), donde decorre que o Decreto 92.187/85 (art. 7º, IV, a e b”) não incidiu em ilegalidade.” (TRF-1ª Região. AC 1999.01.00.111242-0/MG. Rel.: Juiz Federal Leão Aparecido Alves (convocado). 2ª Turma Suplementar. Decisão: 29/10/02. DJ de 21/11/02, p. 79.)(sublinhei)

“Ementa: V. As normas Complementares do Direito Tributário são de grande valia porquanto empreendem exegese uniforme a ser obedecida pelos agentes administrativos fiscais (art. 100 do CTN). Constituem, referidas normas, fonte do Direito Tributário porquanto integrantes da categoria ‘legislação tributária’ (art. 96 do CTN).” (STJ. REsp 460986/PR. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. Decisão: 06/03/03. DJ de 24/03/03, p. 151.)(sublinhei)

Assim, não entendo porque se desprezar a “legislação tributária”, especialmente o Decreto que regulamenta o ITR, art 10, § 3º, I, ao estabelecer que o ADA, que tem previsão legal, “*deveria ser entregue nos prazos e condições fixados em ato normativo*” e as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal e IBAMA que dispuseram sobre o prazo.

O segundo aspecto, de interesse material, pois como a idéia subjacente a essa finalidade, da exigência do ADA, é de informar ao órgão ambiental sobre as áreas isentas do ITR, para que este possa, se assim desejar, verificar a real existência dessas áreas e repassar as informações à Receita Federal, deve haver um “tempo” para tal, não podendo o contribuinte fazer isso a seu bel prazer.

Considerando que existe fixada a data de ocorrência do fato gerador, o prazo para entrega de declaração do ITR, o prazo decadencial para eventual constituição de crédito tributário (arts 150, § 4º ou 173, I do CTN), não creio razoável aceitar que o contribuinte possa entregar o ADA mesmo até o início da ação fiscal, o que não daria tempo ao IBAMA de verificar se as áreas realmente existem, efetuando o controle ambiental, e informar à RFB a eventual irregularidade, a ser considerada na mesma ação fiscal.

Quando fixa o prazo para a entrega do ADA em até seis meses após a data de entrega da DITR, além de estar atendendo ao comando legal de que não é necessária “**prévia comprovação**” para valer-se da isenção na DITR, mostra-se benéfica ao contribuinte, já que, se não o fizesse, o cumprimento da exigência deveria se reportar então à data de ocorrência do fato gerador, onde se apura a situação do imóvel para efeitos de lançamento do imposto, sujeito a lançamento por homologação.

DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA. CONCLUSÃO.

Como já exposto, não se discute quanto à averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel, que já foi apreciada e admitida pelo Julgador de 1ª instância.

A ação fiscal foi iniciada com o primeiro ato de ofício lavrado, por escrito, para apuração das informações constantes da DITR, ou seja, o Termo de Intimação Fiscal que consta da folha 02, datado de 30/07/2007 e recebido pelo contribuinte em 09/08/2007. (fl. 12)

Mesmo para os que entendem que o ADA pode ser considerado tempestivo se protocolizado no IBAMA até o início da ação fiscal, este caso não aproveita ao contribuinte, cujo ADA só foi protocolizado em 29/10/2007, conforme folha 31, após inclusive a lavratura da Notificação de Lançamento, em 22/10/2007.

Entendendo pela necessidade do cumprimento do requisito formal estabelecido em lei para a isenção da área de reserva legal, qual seja, apresentação do ADA tempestivo no órgão de controle e, face ao exposto, **VOTO por negar provimento ao recurso.**

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada.

Voto Vencedor

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora Designada.

Com a devida vênia do Ilustre Relator, Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, permito-me divergir de seu voto que manteve a glosa da área de reserva legal pela falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental tempestivo.

Em relação ao ADA, há que se esclarecer que sua apresentação passou a ser obrigatória com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, que alterou a redação do art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, fazendo estampar, em seu §1º, que “A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória”.

O prazo para a apresentação do documento foi definido na legislação infralegal.

A legislação vigente à época do fato gerador, a Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 9º, §3º, inciso I, determinava a entrega no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR - DITR.

Entretanto, como a lei não fixou prazo para a apresentação do documento, muitos passaram a defender não ser possível se admitir que isso fosse feito por atos infralegais.

Após longos debates, a jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais passou a admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal, desde que as áreas deduzidas fossem devidamente comprovadas com documentação complementar. Veja-se, como exemplo, a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR, LAUDO PERICIAL E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (reserva legal) e Laudo Pericial do próprio IBAMA, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas 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 170 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 início da ação fiscal.

Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9202-01.843, sessão de 26/10/2011, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)

Vale dizer que a protocolização do ADA marca a data em que o interessado comunica ao órgão oficial de fiscalização ambiental a existência de áreas de interesse ambiental em seu imóvel rural e, em última análise, solicita que tais áreas sejam reconhecidas como tal pelo Poder Público inclusive para fins de redução do valor do ITR.

Ou seja, o formulário ADA apresentado pelo contribuinte ao Ibama ou órgão conveniado – até que haja uma vistoria pelo órgão competente e a ratificação ou retificação das declarações ali prestadas – restringe-se a informações prestadas pelo contribuinte ao órgão ambiental acerca da existência, em seu imóvel, de áreas que têm, em última análise, algum interesse ecológico.

Assim, consoante entendimento dominante da CSRF, aceito a apresentação intempestiva do ADA ou da comunicação da existência da áreas isentas ao órgão de fiscalização ambiental, desde que antes do início da ação fiscal. Isso porque, até essa data, seria possível ao órgão ambiental começar espontaneamente procedimento de verificação das informações.

Assim, no exame do caso concreto, se faz necessário investigar se o contribuinte, até o início do procedimento fiscal - 09/08/2007. (fl. 12), já havia informado a órgão ambiental estadual ou federal a existência da área de reserva legal declarada.

A Certidão de fls. 36/38 comprova que, antes da data de ocorrência do fato gerado (01/01/2005), já havia ocorrido a comunicação da existência da área de reserva legal ao órgão de fiscalização ambiental, eis que foi firmado, em data de 02 de maio de 2003, Termo de Responsabilidade de Averbação de Reserva Legal entre o proprietário do imóvel e o instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA com área de 13.951,20 ha.

Dessa forma, restando também comprovada a comunicação tempestiva a órgão de fiscalização ambiental da área de reserva legal de 13.951,20 ha, tal área deve ser aceita para fins de exclusão da área tributável pelo ITR.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso para restabelecer a área de reserva legal de 13.951,20 ha.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin

CÓPIA