



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

Processo nº 10660.002877/2006-19
Recurso nº 342.407 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.843 – 1ª Turma Especial
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria ITR
Recorrente SANTA CECÍLIA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/C LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. OBRIGATORIEDADE.

A partir do exercício de 2001, sendo obrigatória, por expressa previsão legal, a utilização do Ato Declaratório Ambiental (ADA), torna-se indispensável que o contribuinte comprove que informou ao Ibama ou a órgão conveniado, tempestivamente, a existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada que pretende excluir da base de cálculo do ITR.

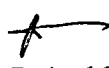
ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO. ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA.

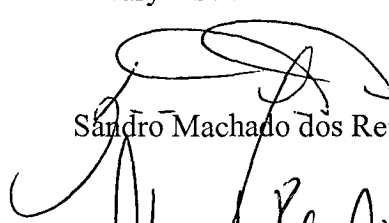
As áreas de propriedades privadas inseridas dentro dos limites de uma APA podem ser exploradas economicamente, desde que observadas as normas e restrições imposta pelo órgão ambiental. Assim, para efeito de exclusão do ITR, somente serão aceitas como áreas de utilização limitada/área de interesse ecológico aquelas assim declaradas, em caráter específico, mediante ato específico da autoridade competente, estadual ou federal, conforme o caso.

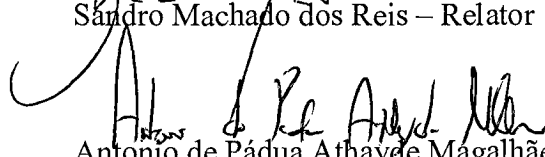
Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sandro Machado dos Reis (Relator), Carlos César Quadros Pièrre e Julio Cezar da Fonseca Furtado que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães.


Amarylles Reinaldi e Henriques Resende – Presidente


Sandro Machado dos Reis – Relator


Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Redator Designado

Formalizado: 18 MAR 2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Contra a contribuinte interessada foi lavrado, em **09/10/2006**, o Auto de Infração/anexos de fls. 01/10 e 55, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 126.787,64**, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, do exercício de 2002, acrescido de multa de ofício (75,0%) e juros legais calculados até 29/09/2006, incidentes sobre o imóvel rural denominado “Fazenda São Francisco” (**NIRF 0.355.925-4**), localizado no município de Delfim Moreira – MG.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **R\$ 51.788,11** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 29/09/2006 (**R\$ 36.158,45**) e da multa proporcional (**R\$ 38.841,08**), perfaz o montante de **R\$ 126.787,64**.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 03 e 06/10.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2002 incidente em malha valor (Formulários de fls. 45/46), iniciou-se com a intimação de fls. 11, recepcionada em 10/08/2006 (“AR” de fls. 12), exigindo-se a apresentação dos seguintes documentos de prova, para comprovar dados informados na correspondente DITR/2002:

1º - Área de Preservação Permanente – Certidão do IBAMA ou de outro órgão público ligado à preservação florestal, ou Ato Declaratório Ambiental do IBAMA – ADA, requerido junto ao IBAMA tempestivamente;

2º - Área de Utilização Limitada, conforme for o caso: a) área de reserva legal; matrícula do imóvel contendo averbação da área no Registro de Imóveis; b) área de RPPN; Portaria do IBAMA averbada à margem da matrícula do imóvel no Cartório de registro; c) áreas imprestáveis para a atividade produtiva, declarada de interesse ecológico; ato do órgão federal ou estadual que tenha declarado o interesse ecológico, em caráter específico. Para toda as áreas apresentar cópia do ADA, requerido junto ao IBAMA, dentro do prazo.

Em atendimento, foi apresentada a correspondência de fls. 13, acompanhada dos documentos de fls. 14/39.

No procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2002 e da documentação apresentada pela contribuinte, a fiscalização resolveu lavrar o presente auto de infração, glosando integralmente as áreas declaradas como de preservação permanente e de utilização limitada, respectivamente, com **683,5 ha** e **455,7 ha**, com conseqüentes aumentos das áreas tributável e aproveitável do imóvel, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, apurando imposto suplementar de **R\$ 51.788,11**, conforme demonstrativo de fls. 05.

Da Impugnação

Após tomar ciência do lançamento, em 19/10/2006 (às fls. 57), a contribuinte interessada protocolou, via postal, em 13/11/2006, a impugnação de fls. 61/68, acompanhada dos documentos de fls. 69/75. Em síntese, alega e solicita que:

- ressalta que o imóvel está totalmente inserido na APA da Serra da Mantiqueira e de sua zona de amortecimento, sendo então protegido pela Lei nº 9.985/2000, que instituiu o Sistema Nacional de conservação da Natureza (SNUC) e pelo Decreto nº 91.304/1985, que criou a APA;

- informa que foi expedido o ADA pelo IBAMA após elaboração de Laudo Técnico Ambiental, reconhecendo **683,54 ha** de área de preservação permanente, de acordo com a Lei nº 4.771/65, art. 2º e 3º, que definem tal área, independentemente de ato do IBAMA, apenas pela força do diploma legal;

- esclarece que a proibição de exploração da área de preservação permanente exauriu em 60% o conteúdo econômico do imóvel, tornando-o um conjunto com as matas lá existentes e protegidas pelo Decreto nº 91.304/85 – APA Serra da Mantiqueira – em 40% da área, somando-se 100% com óbices legais, totalmente inexplorável, o que afasta a incidência do ITR;

- cita decisão do Conselho de Contribuintes que teria reconhecido que a propriedade situada no perímetro da Mata Atlântica é considerada como área não aproveitável e decisão que reconhece como área de preservação permanente as áreas abrangidas por Decreto de criação de Unidade de Conservação, no caso presente a APA;

- argumenta que mesmo que a propriedade não estivesse totalmente abrangida pelos limites da Unidade de Conservação, haveria total impedimento de exploração ou utilização da gleba rural, colocando-a no patamar de Unidade de Conservação, em função da Lei nº 9.985/00, que instituiu o Sistema Nacional de Conservação da Natureza e ampliou as restrições para as áreas limítrofes e adjacentes, criando a “Zona de Amortecimento”, entendida como o entorno de uma dessas Unidades;

- deduz que comprovado que o imóvel está inserido em Zona de Amortecimento e totalmente inserido na APA encontrar-se excluído de tributação;

- ressalta que após a edição da MP nº 2.166-67/2001, art. 3º, que deu nova redação ao art. 10 da Lei nº 9.393/96, que inseriu o § 7º, as áreas de preservação permanente e de reserva legal, não estão sujeitas à prévia comprovação por parte do declarante e ressalta,

também, que as áreas de preservação permanente foram objeto do Laudo Técnico Ambiental, em anexo, e que serviu de base para o preenchimento do ADA;

- considera que resta demonstrado que o imóvel, na sua totalidade, não está sujeito ao ITR, por ser 60% de área de preservação permanente e 40% de Matas Nativas de Grande Porte, que representa uma Área de Relevante Interesse Ambiental, além de ser corredor de fauna e por estar inserido na APA;

- a favor de sua tese cita Ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuinte e Decisões Judiciais;

- entende que o art. 17 da IN nº 061/2001 colide frontalmente com a Lei e a MP, pois não há obrigatoriedade de comprovar as áreas de preservação permanente;

- por fim, requer seja acolhida a impugnação e que seja declarada a impropriedade da cobrança do ITR da presente autuação.

Às fls. 77/86, a DRJ julgou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2002

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DA ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/ INTERESSE ECOLÓGICO.

Para serem excluídas do ITR, exige-se que essas áreas sejam reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA.

ÁREA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL - APA.

Para efeito de exclusão do ITR, não serão aceitas como de interesse ecológico ou como de preservação permanente as áreas declaradas, em caráter geral, por região local ou nacional, como os situados em APA, mas, sim, apenas as declaradas, em caráter específico, para determinadas áreas da propriedade particular.

Lançamento Procedente”

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário reiterando os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Sandro Machado dos Reis, Relator

Conheço do Recurso, porque presentes os seus requisitos de admissibilidade.

Como já mencionado, trata-se, na origem, de auto de infração lavrado com o objetivo de cobrar do ora Recorrente ITR relativo ao Exercício de 2002, em razão ter declarado em sua DITR áreas de isenção sem a tempestiva apresentação do ADA.

Concentra-se a discussão, pois, em saber-se se a apresentação tempestiva do ADA e cumprimento de outras obrigações acessórias são elementos essenciais e indispensáveis para apuração da correta área de preservação permanente a fazer jus ao benefício isencional.

Nesse sentido, cabe destacar que, com relação à matéria, o que prevê o art. 10 da Lei 9.393/1996, o qual disciplina a apuração do ITR:

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

A exclusão das áreas de preservação permanente para fins de apuração da área tributável do ITR, por sua vez, está prevista na alínea “a”, do inciso II, do § 1º, do artigo supramencionado:

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

(...)

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;”

Até o Exercício de 2000, o ADA, segundo entendimento amplamente dominante desse Egrégio Conselho de Contribuintes, não era indispensável para efetiva comprovação quanto à existência das áreas passíveis de serem excluídas de tributação, de modo que admitia-se a comprovação mediante a produção de outras provas.

Isso se dava, principalmente, em razão de à época, inexistir previsão legal no sentido de caracterizar aquele documento como requisito para o gozo da isenção. A exigência se dava tão-somente através de instrumentos infralegais, com o que entendia-se não ser possível exigir-se o ADA como requisito indispensável ao benefício.

Ocorre que, em 2000, com o advento da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º, à Lei nº 6.938/1981, a exigência de apresentação do ADA passou a ter fundamento legal, expressando-se o dispositivo no seguinte sentido:

“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.”

É certo que a Administração Pública, em razão do disposto no art. 37, caput, da Constituição Federal, que prevê o princípio da legalidade, deve, necessariamente, cumprir as determinações dos ditames legais, salvo se contrários a alguma norma constitucional – o que parece não ser o caso do dispositivo acima mencionado.

Assente-se, assim, que, em consonância com tal dispositivo, o ADA passou a ser documento indispensável para fruição da isenção.

Todavia, em 24 de agosto de 2001, foi editada a MP 2.166-67, que inseriu o § 7º ao art. 10, da Lei nº 9.393/96:

“Art. 10.

(...)

§ 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 sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.”

Denota-se, assim, que a regra que foi inserida pela Medida Provisória em comento diverge daquela prevista no art. 17-O, § 1º, à Lei nº 6.938/1981.

Em consonância com as regras de resolução de antinomias entre regras jurídicas previstas na Lei de Introdução do Código Civil, segundo a qual as normas mais novas revogam as anteriores no que forem divergentes, entendemos que, hoje, encontra-se em vigor, sendo plenamente aplicável, a regra do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, que não condiciona a isenção à prévia apresentação do ADA.

É clara a norma decorrente do art. 10, § 7º, da Lei nº 9.393/96, ao determinar que a isenção de ITR não dependerá da prévia apresentação do ADA, com o que se pode concluir que admite-se a posterior apresentação do mesmo no caso em que a Fiscalização tenha dúvidas quanto à efetiva possibilidade de determinado beneficiário gozar do benefício, ou mesmo a apresentação de outros documentos que tenham força probante suficiente para corroborar as informações da declaração.

No caso ora analisado, a Recorrente, em que pese não tenha apresentado o ADA tempestivamente, tampouco ter comprovado a averbação à margem da inscrição do imóvel, apresentou documentação apta a corroborar seus argumentos, qual seja, Laudo Técnico Ambiental”, às fls. 15/31, emitido por profissional habilitado, com ART de fls. 32, devidamente anotada no CREA, contendo informações a respeito das áreas ambientais existentes no imóvel.

Além do que, ainda apresentou, mesmo que intempestivamente (2005), o ADA.

O referido ADA foi aceito pelo IBAMA e não sofreu qualquer questionamento, motivo pelo qual há de se entender que se compatibilizou com as informações prestadas em DITR.

Já que não questionado o ADA intempestivo, aplicada orientação firmada por esse Egrégio Conselho quando do julgamento do RV nº 130.837:

*"ITR EXERCÍCIO 1997. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.
ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.*

A obrigatoriedade da apresentação do ADA como condição para o gozo da redução do ITR no caso de área de preservação permanente, teve vigência a partir do exercício de 2001, em vista de ter sido instituída pelo art. 17-O da Lei nº 6.938/81, na redação do art. 1º da Lei nº 10.165/2000. Verificada a apresentação desse ato, embora a destempo, e não tendo sido feita qualquer contestação pelo órgão ambiental, há que considerá-lo válido para os efeitos pretendidos. ÁREA DE RESERVA LEGAL Efetuada a averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, é lícita a redução dessa área de incidência do imposto, visto que a lei não estabeleceu como condicionante que a averbação seja providencial até o momento de ocorrência do fato gerador do ITR. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."

Sendo, pois, o ADA documento apto a comprovar as informações constantes no DITR, ainda que intempestivo, se não questionado pelo IBAMA, deve ser aceito como meio apto a comprovar, juntamente com os demais documentos carreados ao processo, as informações constantes na Declaração Retificadora.

É por isso que, em prestígio ao princípio da verdade material, deve-se acatar as áreas declaradas na DITR da Recorrente como efetivamente sujeitas à isenção legal.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso, restabelecendo as áreas de preservação permanente (683,5ha) e reserva legal (455,7ha) anteriormente glosadas pela fiscalização.

É como voto.


Sandro Machado dos Reis

Voto Vencedor

Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Redator Designado

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

O recorrente defende que, para fins de apuração do ITR, a exclusão das áreas de preservação permanente e de utilização limitada dependem apenas da comprovação de suas existências no imóvel. Aduz que falta base legal para a exigência de ADA.

No entanto, ao contrário do que sustenta o interessado, diante da legislação pertinente o que se verifica é a obrigatoriedade de utilização do ADA para fins de redução do valor a pagar do ITR, conforme disposto no art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com redação dada pela Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000:

"Art. 17-0. 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 nela Lei nº 10.165. de 2000)

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

(grifos acrescentados)

Importante registrar que o § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, em nenhum momento revogou – expressa ou tacitamente – a obrigatoriedade de apresentação do ADA, tendo, tão-somente, estabelecido que não se exige do declarante a **prévia** comprovação das informações prestadas na DITR em relação às áreas de preservação permanente e de utilização limitada:

*"§ 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 sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis."*

(grifos acrescentados)

Quer dizer, a partir do exercício 2001 a utilização do ADA é um dos requisitos legais para que algumas áreas especificadas na legislação não sejam tributadas pelo ITR, não importando se são as áreas de utilização limitada (Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN ou área declarada de Interesse Ecológico) ou as de Preservação Permanente. Infere-se que essa foi a forma escolhida pela Administração Pública para evitar distorções e assegurar que a exclusão do crédito tributário está em consonância com a realidade material do imóvel.

Registre-se, contudo, que o ADA não caracteriza obrigação acessória, uma vez que a sua exigência 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, definida no art. 113, §§ 2º e 3º, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Quer dizer, a ausência do ADA não enseja multa regulamentar - o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória -, mas sim incidência do imposto, como no caso.

Importante destacar 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.

Nesse contexto, por óbvio, deve haver prazo para a protocolização do formulário do ADA. Se tal prazo não for expressamente estabelecido em Lei, a rigor, ele expiraria na data de ocorrência do fato gerador, no caso do ITR, 1º de janeiro de cada exercício.

Ocorre que o Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, Regulamento do ITR, determina:

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

I - de preservação permanente (...);

(...)

§ 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

(...)”.

(grifos acrescentados)

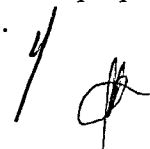
Na espécie dos autos, verifica-se que a recorrente não providenciou tempestivamente o ADA.

É importante esclarecer que, para fins do benefício pretendido, se faz necessário que todos os requisitos legais estejam preenchidos, sob pena de se perder o direito à não tributação, como no caso.

Vê-se, portanto, que os argumentos da contribuinte não são hábeis a ampararem sua pretensão.

A interessada alega, ainda, que faz jus às exclusões pretendidas pelo fato de seu imóvel estar inserido dentro de Área de Proteção Ambiental (APA da Serra da Mantiqueira).

Portanto, não basta que se comprove que o imóvel rural está dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico (APA - Área de Proteção Ambiental). É necessário, também, o reconhecimento específico de órgão competente estadual ou federal, no caso, para a área da propriedade particular. Assim, para o propósito pretendido pela interessada, os documentos trazidos aos autos são insuficientes.



Como bem destacado na decisão recorrida (fl. 83 dos autos):

“(…), conclui-se que estão isentas de imposto as áreas do imóvel que se enquadrem na definição de área de interesse ecológico. Porém, para a verificação desse enquadramento, é necessário uma manifestação específica de órgão público reconhecendo quais as áreas do imóvel se encontram nessa situação, isso porque a área de interesse ecológico pode ter seu uso restringido e não totalmente proibido, da mesma forma que pode não se estender ao total do imóvel. O fato do imóvel estar situado em região de mata atlântica não é suficiente para o reconhecimento de isenção de sua área total. É sempre necessário o reconhecimento específico.

(...)

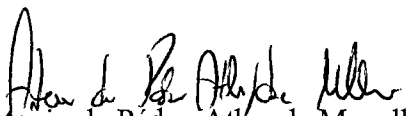
Mesmo admitindo-se, conforme declarado pela contribuinte, que toda a área desse imóvel possa ser enquadrada como de proteção ambiental, nos termos do art. 5º da Lei nº 5.868/1972 e arts. 2º e 3º da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal Brasileiro), também se faz necessário comprovar nos autos que tais áreas foram declaradas como de interesse ambiental, por meio de Ato Declaratório Ambiental – ADA do IBAMA/órgão conveniado ou, no mínimo, que foi protocolado em tempo hábil o seu requerimento.

(...)

Portanto, os argumentos da defesa não afastam o acerto do lançamento e da decisão de primeira instância.

Por fim, registre-se que as posições doutrinárias e jurisprudenciais invocadas não vinculam as decisões prolatadas por este Colegiado.

Isto posto, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário apresentado nos autos.


Antonio de Pádua Athayde Magalhães