



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.723245/2009-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.971 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2020
Recorrente HELCIO GERALDO DE OLIVEIRA CORREA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal e área de preservação permanente é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado.

LANÇAMENTO. MOTIVAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Os motivos ensejadores do lançamento e a fundamentação legal expressa no documento de constituição do crédito tributário limitam o litígio administrativo instaurado com a impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator, que deu provimento apenas parcial. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-007.971 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.723245/2009-05

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que julgou a impugnação procedente em parte.

Adoto o relatório da decisão de primeira instância pela sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

Pela notificação de lançamento n.º 06101/000131-2009 (fls. 01), o contribuinte em referência foi intimado a recolher o crédito-tributário de R\$ 101.914,28, correspondente ao lançamento do ITR/2004, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora, tendo como objeto o imóvel denominado “Fazenda Nossa Senhora das Graças e Ceará” (NIRF 2.772.501-4), com área total de 451,1 ha, localizado no município de Rio Acima - MG.

A descrição dos fatos, os enquadramentos legais das infrações e o demonstrativo da multa de ofício e dos juros de mora encontram-se às fls. 02/05.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2004, iniciou-se com o termo de intimação de fls.06/08, para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos de prova:

- cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA requerido ao IBAMA e da matrícula do registro imobiliário, com a averbação da área de reserva legal;

- laudo técnico com ART/CREA, com memorial descritivo do imóvel, no caso de área de preservação permanente prevista no art. 2º do Código Florestal, e certidão do órgão competente no caso de estar prevista no art. 3º desse código, com o ato do poder público que assim a declarou;

- laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, tendo fundamentação/grau de precisão II e com os elementos de pesquisa identificados.

Em atendimento, foram anexados os documentos fls. 11/12.

Na análise desses documentos e da DITR/2004, a autoridade fiscal glosou integralmente as áreas ambientais declaradas de preservação permanente (**180,4 ha**) e de reserva legal (**67,7 ha**), juntamente com a área servida de pastagem (**128,0 ha**), além de desconsiderar o VTN declarado de **R\$ 202.600,00**, arbitrando-o em **R\$ 1.293.917,20**, tendo sido apurado imposto suplementar de **R\$ 42.608,09**, conforme demonstrativo de fls. 04.

Cientificado do lançamento em **15/07/2009** (fls. 14), o contribuinte protocolou em **12/08/2009**, a impugnação de fls. 16/29, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls.30/144, alegando, em síntese:

- discorre sobre o procedimento fiscal, do qual discorda, por glosar as áreas de preservação permanente e reserva legal informadas, comprovadas por laudo técnico e sem necessidade de ADA para isentá-las do ITR/2004; •

- afirma ter ocorrido erro material na DITR/2004, tendo sido declarada quantidade incorreta de animais de grande porte existente (128), que deveria ser, como em 2005, de **84 cabeças** para uma área de pastagens de 93,33 ha;

- o VTN arbitrado não reflete o valor correto da terra, comprovado por laudo técnico com ART/CREA e em conformidade com a NBR 14653-3 da ABNT;

- transcreve parcialmente a legislação de regência, em especial os §§ Iº e 7º do art.10 da Lei 9.393/1996, acórdãos do Conselho de Contribuintes e do TRF-1º RF, para referendar seus argumentos.

Ao final, o contribuinte requer seja acolhida a presente impugnação e revisto o lançamento contestado, para acatar as áreas ambientais declaradas, reconhecer uma área de pastagens de **93,33 ha** e o VTN de **R\$ 1.764,88/ha**, com repercussão no cálculo da multa isolada.

É o relatório.

A decisão de piso (fls. 175/183) foi consubstanciada com a seguinte ementa:

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para serem excluídas do ITR, exige-se que essas áreas, glosadas pela autoridade fiscal, sejam objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado, em tempo hábil, junto ao IBAMA, além de a área de reserva legal ter sido averbada tempestivamente à margem da matrícula do imóvel.

DA ÁREA DE PASTAGEM.

Deverá ser mantida a glosa da área de pastagem informada na DITR/2004, por não ter sido comprovada com documentos hábeis a existência de rebanho no imóvel, no ano-base de 2003, no teor da legislação pertinente.

DO VALOR DA TERRA NUA - VTN.

Deverá ser revisto o VTN arbitrado pela autoridade fiscal, tendo sido apresentado laudo técnico de avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART/CREA, demonstrando o valor fundiário do imóvel rural avaliado, a preços de 01/01/2004, atendidos os requisitos das normas da ABNT.

Intimado da referida decisão em 12/02/2010 (fl.188), o contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 02/03/2010 (fls.191/200), alegando, em síntese:

- Para o gozo da isenção sobre as áreas de preservação permanente e reserva legal, não há qualquer disposição condicional prevista no inciso II do artigo 10 da Lei 9.393/96, que imponha o Ato Declaratório Ambiental, nem tampouco o seu registro junto à matrícula do imóvel.

- Estão comprovadas pelo laudo técnico da lavra do Engenheiro Agrícola Gustavo Ferreira de Paula, inscrito no CREA/MG sob o n.º 67055/D, o qual foi elaborado sob a sua responsabilidade técnica e conforme a NBR 14.653-3.

- Com relação à área de pastagem declarada, a decisão administrativa também merece reforma, eis que, considerou que essa não foi comprovada nos autos.

- O contribuinte possuía em 2003 na propriedade 84 vacas, portanto, 84 UA e a quantidade de gado está comprovada através do laudo pericial, sendo essa prova suficiente para confirmar o rebanho declarado pelo contribuinte.

Por fim, para reconhecer como área de não-incidência do tributo as áreas de reserva legal e de preservação permanente, que perfazem um total de 248,1ha, reconhecer também como área de pastagem 93,33ha, referente ao número de Unidades Animal no local, devendo a procedência da impugnação também repercutir no cálculo da multa isolada, prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2201-007.971 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10680.723245/2009-05

Voto Vencido

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 16, traz comando funcional específico para a RFB estabelecer obrigações acessórias relativas aos tributos por ela administrados, aí se incluindo os prazos e condições para o cumprimento. Vejamos:

Lei n.º 9.779, de 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 (grifo nosso).

Estritamente dentro dos limites legais supracitados, a RFB e o IBAMA estabeleceram a obrigatoriedade da protocolização no IBAMA de requerimento do ADA em dois períodos distintos, que têm por marco o exercício de 2007. Nesse pressuposto, citado protocolo deveria se dar em até seis meses contados do termo final para a entrega da respectiva DITR e de 1º de janeiro a 30 de setembro do correspondente exercício, conforme se trate de declaração referente a exercício anterior ao limítrofe e dali em diante respectivamente.

Da Área de Reserva Legal

No caso que se cuida, o ADA não foi aceito para fins de considerar as áreas de Utilização Limitada/Reserva Legal como isentas por ter sido verificada a intempestividade. De acordo com o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, deve se dada interpretação literal às normas isentivas, razão pela qual o prazo fixado pela legislação é taxativo, não comportando dilações.

Todavia, para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional

Para a glosa da área de reserva legal de 67,7 ha, a autoridade fiscal se baseou em dois requisitos. O primeiro consiste na averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis e a outro seria a informação de tal área no requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA), protocolado tempestivamente junto ao IBAMA.

No que concerne às referidas obrigações, temos que a decisão recorrida não reconheceu o seu cumprimento, como se depreende dos seguintes excertos:

Nos autos constam apenas o ADA/2006 e o ADA /2008 (fls. 11/12), protocolados no IBAMA em 02/10/2006 e 09/09/2008, respectivamente, não sendo, portanto, documentos hábeis para fins de exclusão das citadas áreas ambientais do ITR/2004.

Como visto, resta claro ser imprescindível que as áreas de preservação permanente e de reserva legal sejam reconhecidas mediante ato do IBAMA ou, no mínimo, que seja comprovada a protocolização tempestiva do ADA, nos termos da intimação inicial (fls. 06/08).

No que se refere à área de utilização limitada/reserva legal declarada (67,7 ha), há, ainda, a exigência específica, também prevista na intimação inicial: a averbação f tempestiva dessa área no registro de imóveis competente.

Essa obrigação está prevista originariamente em lei, qual seja, na Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), com a redação dada pela Lei nº 7.803/1989, e foi mantida nas alterações posteriores. Dessa forma, ao se reportar a essa lei ambiental, a Lei nº 9.393/1996 está condicionando, implicitamente, a não tributação das áreas de reserva legal à averbação tempestiva no registro de imóveis.

O recorrente não cumpriu com a exigência de regular averbação da área no registro de imóveis. Em razão desse fato, ainda que a exigência do ADA seja desnecessária, o lançamento deve ser mantido.

Transcrevemos abaixo o resumo conclusivo do documento:

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa. OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si. OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

Acorde com as constatações supra, entendo que a ausência da averbação da Área de Reserva legal no registro de imóveis constitui óbice para o atendimento do pleito do contribuinte, ainda que se reconheça a desnecessidade do protocolo do ADA.

Da Área de Preservação Permanente

De igual modo, em relação à Área de Preservação Permanente, o protocolo do ADA é dispensável, nos termos do citado Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016.

Referida área pode ser atestada por Laudo Técnico emitido por engenheiro agrônomo habilitado que repousa às fls. 51/78, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART (fl.140).

A própria decisão de piso, reconhece a existência do laudo, mas assevera não ser possível afastar a glosa relativa à Área de Preservação Permanente (APP) em função da inexistência de ADA tempestivo.

Destarte, entendo que assiste razão ao recorrente, devendo ser afastada a glosa da APP, devendo ser restabelecida a área declarada de 180,4 hectares.

Das Áreas de Pastagens

Acorde com a fundamentação da decisão recorrida, entendo que as áreas de pastagens não foram comprovadas. Cumpre salientar que a mera informação da área de pastagem no Laudo Técnico não é suficiente para afastar a glosa efetuada.

Restou ausente prova hábil e idônea para comprovar a existência da mencionada área, que poderia ser atestada por notas fiscais de aquisição do rebanho, cartão de vacina, movimentação do gado, atendimentos veterinários etc.

Assim, entendo que não merece provimento o recurso voluntário quanto a este tocante.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe provimento parcial, restabelecendo a Área de Preservação Permanente (APP) declarada de 180,4 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator Designado

Em que pese a pertinência das razões e fundamentos legais expressos no voto do Ilustre Relator, ousou discordar de suas conclusões exclusivamente no que tange à Área de Reserva Legal, devendo-se manter integralmente suas considerações em relação aos demais temas, tudo em razão dos motivos que passo a expor.

No caso sob análise, a Autoridade lançadora descreveu os motivos para glosar 67ha, declarados originalmente como sendo de Área de Reserva Legal, de forma absolutamente genérica, tendo sido utilizado exclusivamente o texto sugerido pelo sistema de Malha de ITR, sem qualquer complementação que pudesse melhor detalhar o motivo do lançamento neste caso. Com a ressalva de que tal Descrição restou idêntica à que motivou a glosa da Área de Preservação Permanente, conforme evidenciado na imagem abaixo, extraída de fl. 04. .

Área de Preservação Permanente não comprovada

Descrição dos Fatos:

Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente 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.

ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96

Lei n.º 6.938/1981, art 17-O, § 1º, com redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165/2000; RITR/2002, art 10, § 3º, I; IN SRF 256/2002, art 9º, §3º,I; mais o art 9º § ú da IN IBAMA n.º 76 de 31/out/2005

Área de Reserva Legal não comprovada

Descrição dos Fatos:

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.

ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96

Lei n.º 6.938/1981, art 17-O, § 1º, com redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 10.165/2000; RITR/2002, art 10, § 3º, I; IN SRF 256/2002, art 9º, §3º,I; mais o art 9º § ú da IN IBAMA n.º 76 de 31/out/2005

Relevante verificar o conteúdo da Fundamentação Legal evidenciada na Notificação em comento, a qual, como dito acima, foi a mesma a justificar a glosa da Área de Preservação Permanente:

Art. 10, §1º, Inciso II e Alínea “a” da Lei nº 9393/96

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.

§ 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;

Lei nº 6.938/1981, art 17-O, § 1º, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000;

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. 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.

RITR/2002, art 10, § 3º, inciso I;

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II): (...)

§ 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 nº6.938, 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

IN SRF 256/2002, art 9º, §3º, inciso I;

Art. 9º Área tributável é a área total do imóvel rural, excluídas as áreas: (...)

§ 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), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR;

Art 9º § único da IN IBAMA nº 76/2005:

Art 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício. Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

Assim, considerando a coincidência entre a descrição dos fatos e a fundamentação legal, aliada ao fato de que esta última se restringe exclusivamente a questão da exigência do ADA, não restam dúvidas de que o litígio em comento estaria restrito à falta de apresentação do Ato Declaratório Ambiental.

Embora a necessidade de averbação da ARL à margem da escritura esteja incluída na Lei nº 4.771, caso a Autoridade lançadora pretendesse lastrear o lançamento na falta de averbação da ARL à margem da matrícula, ainda que tivesse apresentado a mesma Descrição genérica, decerto traria na fundamentação legal os preceitos que tratam do tema, como, por exemplo, os contidos nos §1º do art. 11 da IN SRF nº 256 e, ainda, no §1º do art. 12 do Decreto 4.382/02 (RITR), já que ambos instrumentos normativos foram citados na Descrição, mas apenas apontando para a questão da exigência do ADA.

Em sua impugnação, o contribuinte afirma que o motivo da glosa foi a não apresentação do ADA (conforme imagem abaixo), mas acaba por trazer para a lide administrativa tema que, originalmente, não compôs o contencioso fiscal, a saber, a falta de averbação da ARL à margem da matrícula do imóvel no Registro Geral de Imóveis.

**DO DIREITO À ISENÇÃO SOBRE AS ÁREAS DE
RESERVA LEGAL E DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE**

A autoridade coatora considerou não comprovadas as áreas de reserva legal e de preservação permanente, porque a contribuinte não trouxe o Ato Declaratório Ambiental.

Em consequência, glosou a declaração do contribuinte e excluiu as áreas isentas do cálculo do ITR, lançando o imposto que entendeu devido.

O Decreto 70.235/72 assim estabelece:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

A Lei nº 9.784/99 estabelece em seu artigo 2º que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, o princípio da motivação e, em seu art. 38, prevê que os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

A questão da motivação toma caráter de tamanha importância que a lei citada no parágrafo precedente dedica ao tema um capítulo exclusivo (XII), determinando, em seu art. 50, inciso V, que os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos.

Por sua vez, a Lei nº 4.717/1965 (Lei da Ação Popular), ao tratar da anulação de atos lesivos ao patrimônio público, permite, em seu art. 2º, uma análise comparativa entre os diferentes elementos que compõe o ato administrativo (competência, forma, objeto, motivo e finalidade):

“Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

a) incompetência;

b) vício de forma;

c) ilegalidade do objeto;

d) inexistência dos motivos;

e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;

b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;

c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;

d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;

e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.” (grifos acrescidos)

Portanto, no caso em apreço, o lançamento não tratou da questão da inexistência da averbação tempestiva da ARL à margem da escritura, sendo tal tema incluído do litígio administrativo por citação da defesa, na impugnação, o que se seguiu da manifestação da Autoridade julgadora de 1ª Instância e, ao final, pelo nobre Relator do processo no julgamento nesta Corte administrativa.

Embora tenha sido acima citada a Lei 4.717/1965, não há de se falar em nulidade da autuação, devendo-se apenas limitar-se o litígio dele decorrente (falta da ADA), restando tal citação apenas para evidenciar a importância da correta motivação do lançamento, sendo certo que a motivação do Ato Administrativo vincula a Administração Pública à existência e à veracidade dos motivos que o fundamentaram.

Ainda que a questão já tenha sido suficientemente exposta pelo nobre Relator, em relação ao ADA, importante ressaltar que a legislação exige sua formalização, Contudo, a exigência de tal formalidade, exclusivamente para reconhecimento de isenção para ARL e APP para fatos geradores anteriores à vigência da Lei 12.651/2012, foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016, conforme se vê abaixo:

1.25 - ITR

a) Área de reserva legal e área de preservação permanente

Precedentes: AgRg no Ag 1360788/MG, REsp 1027051/SC, REsp 1060886/PR, REsp 1125632/PR, REsp 969091/SC, REsp 665123/PR, AgRg no REsp 753469/SP e REsp nº 587.429/AL.

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, de reserva legal e sujeitas ao regime de servidão ambiental, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

OBSERVAÇÃO 1: Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no EREsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si.

OBSERVAÇÃO 2: A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

OBSERVAÇÃO 3: Antes do exercício de 2000, dispensa-se a exigência do ADA para fins de concessão de isenção de ITR para as seguintes áreas: Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, Áreas de Declarado Interesse Ecológico – AIE, Áreas de Servidão Ambiental – ASA, Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas e Floresta Nativa, com fulcro na Súmula n.º 41 do CARF.

Nos termos da legislação que rege a matéria, a manifestação acima não vincula a análise levada a termo por este Colegiado. Não obstante, estamos diante de um julgamento em segunda instância administrativa de litígio fiscal instaurado entre o contribuinte fiscalizado e a Fazenda Nacional, a qual já não mais demonstra interesse em discutir exigências calcadas na obrigatoriedade de ADA para os casos que cita.

Assim, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção da exigência fiscal sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido.

Ademais, a manutenção da exigência evidenciaria mácula ao Princípio da Isonomia, já que restaria diferenciado o tratamento da mesma matéria entre o contribuinte que, como o recorrente, já teria sido autuado, e aqueles que não estão sendo autuados pela mesma conduta nos procedimentos fiscais instaurados após a manifestação da PGFN.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, não se justifica a manutenção da exigência, para Áreas de Preservação Permanente, lastreada exclusivamente na exigência de formalização do ADA.

Desta forma, considerando a já destacada coincidência dos motivos que levaram às glosas de APP e ARL, sendo a infração considerada improcedente para o APP, da mesma forma deve ser considerada para a ARL, não sendo possível manter tal exigência para esta última área ambiental lastreada em mácula não apontada pelo lançamento (registro à margem da matrícula).

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão, para reconhecer a improcedência da glosa da ARL.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo