



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

Processo nº 10950.002677/2004-39
Recurso nº 138.494 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.154 – 1ª Turma Especial
Sessão de 15 de junho de 2009
Matéria Imposto Territorial Rural
Recorrente ARNALDO COELHO DO AMARAL
Recorrida DRJ-Campo Grande/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL). AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ADA INTEMPESTIVO. O contribuinte não logrou comprovar a efetiva existência das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (Reserva Legal) na data do fato gerador (1º de janeiro de 2000), tendo havido protocolização intempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), o que somente se deu após o início do procedimento fiscal e depois de três anos do termo final do prazo estipulado pela legislação de regência.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente


HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

EDITADO EM: 10/09/2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Alex Oliveira Rodrigues de Lima e Hécio Lafetá Reis.

Relatório

Contra o interessado supra-identificado foi lavrado, em 02/09/2004, o Auto de Infração (AI) de fls. 16 a 24, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2000, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Alvorada”, localizado no município de Quarto Centenário/PR, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 0.824.211-9.

O AI foi lavrado a partir de dados apurados pela Fiscalização da DRF Maringá/PR, após intimação enviada ao contribuinte (fls. 2 a 3), quando foi solicitada a apresentação de documentos comprobatórios de valores declarados na declaração do ITR do exercício de 2000.

Em razão da protocolização intempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), lavrou-se o referido AI, considerando-se a documentação apresentada pelo contribuinte (fls. 6 a 11).

O contribuinte, após ciência do AI, impugnou o lançamento (fls. 28 a 52) e requereu o arquivamento do processo, alegando que, não obstante tratar-se de documento exigível, o ADA (...) *é elemento de pouca importância* (fl. 29).

Para embasar sua defesa, informou o então Impugnante que, com base em vistoria realizada no imóvel em dezembro de 2003 pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA (fls. 37 a 46), restou comprovada a existência das áreas de Reserva Legal (299,1ha), de Preservação Permanente (167,1ha) e inaproveitável (39,4ha).

A DRJ Campo Grande/MS julgou o lançamento procedente (fls. 60 a 68) nos seguintes termos: “Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente e/ou de utilização limitada, além de comprovação da existência dessas áreas e da averbação da área de reserva legal junto ao Registro de Imóveis, é necessário o reconhecimento específico pelo IBAMA ou órgão estadual competente, mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolado no prazo previsto na legislação tributária” (fl. 60).

Inconformado, em 23/3/2007, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 74 a 125) e requer o cancelamento do Auto de Infração, repisando os mesmos argumentos.

É o relatório.



Voto

Conselheiro HÉLCIO LAFETÁ REIS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Em seu recurso, inconformado com a decisão de 1ª instância administrativa que julgou procedente o lançamento, o contribuinte requer a reforma da decisão da DRJ Campo Grande/MS, nos termos constantes do relatório supra.

A análise do mérito da presente questão terá como base os elementos probatórios trazidos aos autos, a saber:

a) averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel em 29 de maio de 1995 – área de 308,38ha (fl. 9);

b) Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolizado no Ibama em 30 de março de 2004, informando área de Preservação Permanente de 120,9ha e de Reserva Legal de 257,8ha (fl. 11);

c) Ofício/INCRA/SR(09) nº 2.220/03 de 23 de dezembro de 2003 e anexos (fls. 37 a 46) comunicando atualização cadastral do imóvel rural operada de ofício com base em vistoria realizada a partir de 26 de junho de 2003 – Reserva Legal de 299,1ha, Preservação Permanente de 167,1ha e área inaproveitável de 39,4ha.

I. A extrafiscalidade do ITR

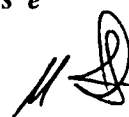
O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) é imposto da competência da União que, em face da extrafiscalidade que lhe é inerente, conforme se depreende do contido no art. 153, § 4º, inciso I, da Constituição Federal, visa a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, em respeito ao princípio da “função social da propriedade” assegurado constitucionalmente como direito e garantia fundamental (art. 5º, inciso XXIII, e art. 170, inciso III).

A própria Constituição, ao tratar da política agrícola e fundiária, define, em seu artigo 186, o alcance do princípio da “função social da propriedade”, *in verbis*:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;



III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Com base nos dispositivos constitucionais referenciados, constata-se que o ITR não se restringe a um tributo de caráter arrecadatório, tendo, além disso, e principalmente, a função de efetivar o princípio da “função social da propriedade” por meio, dentre outras dimensões, da preservação do meio ambiente e do combate aos latifúndios improdutivos.

Dessa forma, seu intuito somente se concretizará se atendidos os pressupostos de sua instituição, sendo as áreas legalmente definidas como de interesse ambiental, para fins de cálculo do ITR, consideradas isentas ou não-tributáveis.

II) Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (Reserva Legal)

De acordo com a Lei nº 9.393/1996, que disciplina a exigência do ITR, na apuração da Área Tributável, são excluídas da Área Total do imóvel rural as áreas de interesse ambiental, conforme se verifica a seguir:

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:

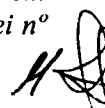
a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

e) cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)



f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (grifei).

Para o exercício de 2000, são aplicáveis apenas as áreas ambientais previstas nos incisos “a”, “b” e “c” acima transcritos, já que os demais foram introduzidos a partir de 2006.

A partir do excerto acima reproduzido e considerando o caso sob análise, conclui-se que, para se valer da isenção das áreas ambientais, o contribuinte sob fiscalização, em respeito ao princípio da verdade material, deverá comprovar a efetiva existência das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada existentes no imóvel rural de sua propriedade.

Para esse mister, a legislação de regência exige as seguintes providências:

a) protocolização do **Ato Declaratório Ambiental (ADA)** no Ibama ou em órgão conveniado em até 6 (seis) meses contados a partir do prazo final para apresentação da declaração do ITR (art. 10, § 4º, da IN SRF nº 43/1997 e Instruções Normativas que a sucederam; art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981; art. 10, § 3º, do Regulamento do ITR - Decreto nº 4.382/2002);

b) averbação da área de Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel na data do fato gerador (art. 16, § 8º, do Código Florestal – Lei nº 4.771/1965; art. 10, § 4º, I, da IN SRF nº 43/1997 e Instruções Normativas que a sucederam; art. 12, § 1º, do Regulamento do ITR - Decreto nº 4.382/2002).

Com base nos elementos probatórios presentes nos autos e identificados no preâmbulo deste voto, o Recorrente comprovou a averbação da Reserva Legal em data anterior ao fato gerador do ITR do exercício 2000, mas somente protocolizou o ADA após o início do procedimento de ofício e em mais de quatro anos depois da data do fato gerador.

Além disso, para comprovar as áreas ambientais, o Recorrente trouxe aos autos um resultado de vistoria do Incra realizada no imóvel rural em dezembro de 2003, em que se atesta a existência de áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal em 2003, porém, em valores diferentes em relação à declaração do ITR (DITR) e do ADA.

III) Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei nº 9.393/1996, que disciplinou a exigência do ITR, foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 43/1997, bem como pelas que a sucederam nesse mister, que, dentre outras disposições, instituiu a obrigação acessória do contribuinte de requerer o ato declaratório junto ao Ibama em até seis meses contados da entrega da declaração do ITR.

Esse ato declaratório tem a função de indicar ao órgão público responsável pela fiscalização ambiental (Ibama) a existência ou não de áreas de interesse ambiental no imóvel rural. O Ibama, com base nessas informações, poderá proceder a vistoria no local para certificar-se quanto à veracidade dos dados declarados.

Referido ato declaratório, portanto, tem função primordial de identificar as áreas não-tributáveis para fins de apuração do ITR, possibilitando ao órgão ambiental proceder



a verificações *in loco*, confirmando-as ou emitindo de ofício um novo ato contendo a real situação existente no imóvel.

A apresentação do ato declaratório viabiliza a aferição da real existência das áreas de interesse ambiental declaradas e das condições de sua preservação.

A IN SRF nº 43/1997, em seu art. 10, § 4º, com redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 67/1997, ratificada por Instruções Normativas aplicáveis ao ITR dos exercícios posteriores, inclusive pela IN SRF nº 73/2000, assim dispõe:

Art 10. Área tributável é a área total do imóvel excluídas as áreas: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - de preservação permanente; (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - de utilização limitada. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

§ 1º A área total do imóvel deve se referir à situação existente à época da entrega do DIAT, e a distribuição das áreas, à situação existente em 1º de janeiro de cada exercício, de acordo com os incisos I e II. (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

(...)

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte: (Redação dada pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4.771, de 1965; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for reconhecido pelo IBAMA, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar recalculando o ITR devido. (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997) - grifei

A exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA) por meio de instrução normativa encontra-se em conformidade com dispositivos do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966, em que se prescreve que a obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, § 2º) que, por sua vez, engloba as normas complementares, dentre as quais os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (art. 100, I).



Além disso, o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, veio confirmar essa exigência ao determinar que o ADA é obrigatório para efeito de redução do ITR, *in verbis*:

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. (Redação dada pela 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) - grifei

O Regulamento do ITR (Decreto nº 4.382/2002) consolidou a legislação que rege o ITR, dispondo sobre a exigência de ADA nos seguintes termos:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1, 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 nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000). Grifei.

Portanto, para fins de exclusão das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada, exige-se a tempestividade da protocolização do ADA junto ao Ibama, bem como a averbação da Reserva Legal à margem da matrícula do registro do imóvel

Deve-se ressaltar que o ADA não se restringe a uma mera formalidade, despida de fundamento lógico. Trata-se, em verdade, de um instrumento de garantia do cumprimento de valores albergados constitucionalmente, como o princípio da “função social da propriedade”. Há, portanto, uma finalidade subjacente à regra, não se restringindo a uma mera exigência *a serviço do formalismo inconseqüente* (ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios – da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 8ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p.117).

De acordo com o art. 186, inciso II, da Constituição Federal, a função social da propriedade rural será cumprida quando se tem “utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente”. Logo, para se dar efetividade ao comando constitucional, instrumentos de controle, como o ADA, são criados para possibilitar a aferição das reais condições presentes nas propriedades rurais; se atendem ou não as políticas preservacionistas incentivadas pela ordem jurídica nacional.

Objetiva-se, com as exclusões das áreas ambientais no cálculo do ITR, não apenas beneficiar o proprietário rural, mas tornar a extrafiscalidade do imposto uma ferramenta de concretização de valores consagrados pelo constituinte.

Sendo o ADA um dever instrumental exigido do declarante do ITR em cuja propriedade existam áreas de interesse ambiental, sua função precípua é permitir que o ente estatal, a par das informações prestadas pelo proprietário rural, possa aferir a veracidade das informações ali prestadas, conformando-as à sistemática de apuração do imposto a pagar. Sem a informação prestada pelo contribuinte, torna-se inviável a tarefa do Estado de verificar a conformação dos dados declarados relativamente à realidade objetiva em que se assentam.

Roque Antônio Carrazza assim se posicionou sobre essa questão:

os deveres instrumentais tributários não se confundem com tributos. Apenas, por assim dizer, documentam a incidência ou a não-incidência (v.g., a isenção), em ordem a permitir que os tributos venham lançados e cobrados com exatidão e as isenções se façam concretamente sentir (CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 237).

Outro não é o entendimento que se obtém dos seguintes excertos:

Os deveres instrumentais são introduzidos no ordenamento por normas jurídicas específicas, criadas no interesse da administração tributária e com o objetivo de proporcionar a verificação pelos órgãos públicos da ocorrência ou não de fatos correspondentes àqueles descritos pelas normas de incidência tributária.

(...)

Se não houver um mecanismo através do qual o Estado possa verificar e mensurar a ocorrência desse fato, a norma deixa de ter eficácia, pois o Estado, como sujeito ativo da relação tributária, jamais exigirá a prestação devida. Por isso existem os chamados deveres instrumentais: para possibilitar ao Estado a verificação da ocorrência do fato jurídico tributável (MÂNICA,



Fernando Borges. Terceiro setor e imunidade tributária – Teoria e prática. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p.82 e 83).

Portanto, para que o ADA cumpra seu mister de informar à autoridade estatal a existência de áreas não-tributáveis em sua propriedade, ele deve não apenas ser protocolizado e entregue ao órgão ambiental, a quem compete a verificação da veracidade das informações prestadas, mas, também, que essa providência se dê de forma tempestiva, sob risco de se tornar despicienda a sua função.

Reafirme-se que o ADA é um documento cujo objetivo é assegurar que a área de interesse ambiental permanece preservada. A confirmação desse dado é da alçada do Ibama, que, havendo discordância entre os dados declarados pelo contribuinte e aqueles apurados em vistoria, providenciará a lavratura de ofício de novo ADA (Decreto nº 4.382/2002, art. 10, § 4º).

Contudo, o ADA apresentado pelo contribuinte fora protocolizado no Ibama somente em 30/05/2004, após o início do procedimento de ofício e em mais de quatro anos após a data do fato gerador do ITR 2000.

IV. Elementos probatórios – Materialidade

A tabela a seguir demonstra os valores presentes nos documentos trazidos aos autos pelo contribuinte:

	DITR	Registro	ADA	Incra	Variação
Data de apuração	Jan/2000	Maio/1995	Mar/2004	Dez/2003	-
Preservação Permanente	66,0ha	-	120,9ha	167,1ha	153%
Reserva Legal	338,8ha	308,38ha	257,8ha	299,1ha	31%
Área inaproveitável	0,0ha	-	-	39,4ha	-
Totais	404,8ha	-	378,7ha	505,6ha	-

Constata-se dos dados acima que há variações significativas entre as mesmas áreas informadas nos diferentes documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar suas alegações.

A área de Preservação Permanente varia de 66,0ha na declaração do ITR a 167,1ha na informação do Incra, perfazendo-se um hiato de 153%. No ADA, a mesma área consta como sendo de 120,9ha (variação de quase 100%).

Considerando tratar-se de áreas de vegetação cuja configuração pressupõe certa estabilidade – florestas e demais formas de vegetação presentes em matas ciliares e em encostas de morros (arts. 2º e 3º do Código Florestal) –, causa espécie referida variação num espaço de tempo de apenas quatro anos.

A área de Reserva Legal informada varia de 257,8ha (ADA) a 338,8ha (DITR), o que aponta um acréscimo de 31%.

No levantamento do Incra, consta a existência de 39,4ha de área inaproveitável; contudo, considerando a declaração do ITR em que se apurou um Grau de Utilização (GU) de 100%, não há margem para a inserção dessa parcela de terra na composição total do imóvel rural.

Considerando que a área total do imóvel é de 1.540,6ha e que a parcela utilizada na atividade rural é de 1.111,6ha (fl. 12), restaria apenas 429,0ha passíveis de ocupação com áreas ambientais e inaproveitáveis; porém, o Incra identificou um total de 505,6ha como área com restrição.

Deve-se salientar que o Incra atua no combate às propriedades improdutivas, em consonância com o sub-princípio do aproveitamento racional do imóvel rural, inerente à extrafiscalidade do ITR. O foco dessa instituição é constatar a utilização ou não das áreas aproveitáveis com atividades rurais, diferenciando os imóveis em produtivos ou improdutivos, com vistas à implementação das políticas de reforma agrária e de regularização fundiária.

A fiscalização ambiental, por outro lado, é da alçada do Ibama, a quem compete confirmar a utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e a preservação do meio ambiente. Seu escopo, portanto, é a fiscalização das áreas de interesse ambiental – Reserva Legal, Preservação Permanente, Interesse Ecológico, etc.

Conclui-se, dessa forma, que o conjunto probatório encontra-se destituído do elemento “certeza”, necessário para que um documento ou uma informação seja aceito como prova.

Conforme leciona o professor Humberto Theodoro Júnior, a finalidade da prova é (...) *a formação da convicção em torno dos mesmos fatos* (Curso de Direito Processual Civil. Volume 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 376).

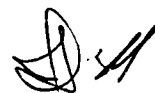
Ainda segundo o mesmo autor, a (...) prova destina-se a produzir a certeza ou convicção do julgador a respeito dos fatos litigiosos (idem, p. 378).

No presente caso, em razão das divergências existentes entre os elementos de prova trazidos aos autos pelo contribuinte, não é possível concluir, com certeza ou por convicção, acerca da efetiva existência das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal no imóvel na data do fato gerador, e muito menos pela extensão da área a ser considerada como de interesse ambiental.

Ao invés de esclarecer os fatos necessários ao convencimento do julgador, dados divergentes contribuem para tumultuar o processo, confundindo muito mais do que contribuindo para se chegar à materialidade dos fatos.

V. Processo Administrativo Fiscal – Atividade vinculada

De acordo com o art. 26-A e parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), com redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, e art. 49 e parágrafo único do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, no julgamento de Recurso Voluntário ou de ofício os Conselhos de Contribuintes encontram-se impedidos de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, *in verbis*:



Decreto nº 70.235/1972 (PAF)

(...)

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

II - que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002; (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes

(...)

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;



b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Portanto, não cabe na esfera administrativa a discussão sobre a constitucionalidade ou inconstitucionalidade da legislação infraconstitucional nos termos contidos nos dispositivos acima reproduzidos.

Uma vez que o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pela Lei nº 10.185 de 27 de dezembro de 2000, estipula que o ADA é obrigatório para fins de redução do ITR, não se vislumbra, em face do caráter vinculado da atividade administrativa, possibilidade de afastamento de seu comando ao caso sob análise.

Embora referida previsão legal tenha sido publicada em 28 de dezembro de 2000, quando entrou em vigência – *ex vi* art. 5º da mesma lei –, ela se aplica ao presente caso devido ao fato de que a protocolização do ADA no Ibama, relativamente ao ITR do exercício 2000, poderia ter se dado até o mês de março de 2001, quando sua observância já era obrigatória.

Essa matéria, inclusive, tem sido objeto de controvérsias em face do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, com redação dada pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, que assim dispõe:

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.

(...)

§ 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. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

Alegam muitos que tal dispositivo teria desobrigado os contribuintes do ITR de cumprirem com a obrigação de protocolizar o ADA de forma tempestiva no órgão competente.

Porém, não é esse o comando contido na norma.

Pode-se extrair do art. 10, *caput*, e § 7º acima reproduzidos, que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, previsto no art. 150 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Nessa espécie de lançamento, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento do tributo independentemente de prévio exame da autoridade



administrativa, pagamento esse que fica sujeito a homologação expressa ou tácita, nos termos definidos no *caput* do art. 150 e em seu § 4º.

Nesse contexto, imperioso se torna contextualizar o contido no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 com os dispositivos legais relativos ao lançamento por homologação. O contribuinte, ao apurar e pagar o tributo devido, o faz independentemente de prévia comprovação dos dados por ele informados em declaração.

Ao entregar a declaração do ITR à RFB e efetuar o respectivo pagamento nos termos e prazos fixados na legislação tributária, o contribuinte não está obrigado a, antecipadamente, comprovar quaisquer dos dados declarados que serviram de base para a apuração do imposto.

E não poderia ser diferente, sob o risco de descaracterizar o instituto do lançamento por homologação expressamente previsto no CTN.

A não apresentação do ADA pelo contribuinte não veda a entrega da declaração do ITR à RFB, seja física ou eletronicamente. Nem a entrega do ADA nem de qualquer outro documento que possa ter o condão de comprovar os dados declarados.

O ADA é obrigação acessória criada pela **legislação tributária**, encontrando-se em consonância com o contido no § 2º do art. 113 do CTN. Trata-se de uma prestação positiva compulsória a que o contribuinte se encontra obrigado. **Sua apresentação pode se dar em até seis meses após a entrega da declaração do ITR**, hipótese essa que, por si só, distancia essa obrigatoriedade da expressão “prévia comprovação”. O contido no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 seria descumprido se a entrega da declaração do ITR estivesse condicionada à prévia protocolização do ADA, o que não ocorre.

De acordo com o inciso III do art. 111 do CTN, a **dispensa de cumprimento de obrigação acessória deve ser interpretada literalmente**.

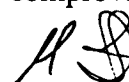
Dessa forma, a interpretação gramatical do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996 nos leva a concluir que não houve dispensa da obrigação de apresentação do ADA pelo contribuinte. Houve, tão-somente, a dispensa de “comprovação prévia” de áreas de interesse ambiental informadas na declaração do ITR. Isso, contudo, não dispensa o contribuinte de comprovar, a posteriori, em caso de procedimento administrativo de fiscalização, as informações declaradas, por meio de documentação hábil nos termos da legislação de regência da matéria.

Além disso, o Regulamento do ITR – Decreto nº 4.382/2002 –, editado após a MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, confirmou a exigência da protocolização tempestiva do ADA para fins de redução do imposto a pagar.

Portanto, em face do descumprimento da exigência prevista na legislação tributária de protocolização tempestiva do ADA, conclui-se pelo impedimento da exclusão das áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal na apuração do ITR.

VI. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do presente recurso voluntário e no mérito julgar por **lhe NEGAR PROVIMENTO** em razão da ausência de comprovação da



efetiva existência das áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada (Reserva Legal) na data do fato gerador do ITR do exercício 2000, não tendo sido cumprida a exigência legal de protocolização tempestiva do ADA junto ao órgão competente. //

É como voto.



HÉLCIO LAFETÁ REIS