



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

Processo nº 10980.011086/2005-86
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.645 – 2ª Turma
Sessão de 05 de março de 2015
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado XINGU CONSTRUTORA DE OBRAS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO. PROTOCOLO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. ESPONTANEIDADE DO SUJEITO PASSIVO.

A partir do exercício de 2001, é obrigatória a apresentação do ADA - Ato Declaratório Ambiental para exclusão, da base de cálculo do ITR, da Área de Preservação Permanente, acatando-se o protocolo do documento junto ao Ibama antes de iniciada a ação fiscal.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO DE IMÓVEIS ANTES DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NECESSIDADE. APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DE ADA. DISPENSÁVEL.

Para ser possível a dedução da área de reserva legal da base de cálculo do ITR, é requerida a apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA, bem como a averbação da área junto ao Registro de Imóveis. Porém a averbação da área, à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, antes da ocorrência do fato gerador do tributo, supre a necessidade de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental - ADA.

No caso, a averbação ocorreu após a ocorrência do fato gerador, então é de se manter a glosa.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1- em relação à Reserva Legal, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria Tereza Martinez Lopez, que votaram por negar provimento ao recurso; e 2- em relação à Área de Preservação Permanente, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator) e Marcelo Oliveira, que votaram por dar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, quanto à Área de Preservação Permanente.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora-Designada

EDITADO EM: 19/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Tereza Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

Relatório

O Acórdão nº 2201-00.889, da 1ª Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (e-fls. 173 a 181), julgado na sessão plenária de 21 de outubro de 2010, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, considerando possível a dedução de áreas de preservação permanente e de reserva legal no exercício de 2001. Transcreve-se a ementa do julgado:

AUTO DE INFRAÇÃO PARA LANÇAMENTO SUPLEMENTAR DE ITR.

GLOSA DE ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA POR FALTA DO COMPETENTE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) EXPEDIDO PELO IBAMA. Descabida a cobrança de Imposto Suplementar por glosa de área da Reserva Legal da

propriedade em função da não apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental, fatos estes que foram devidamente sanados e comprovados devidamente, mesmo fora do prazo, durante a fase processual administrativa

RESERVA LEGAL. Estando a reserva legal registrada à margem da matrícula do registro de imóveis não há razão para ser desconsiderada sob pena de afrontar dispositivo legal.

Recurso Voluntário Provido.

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência (e-fls. 187 a 210), onde defendeu a necessidade de apresentação tempestiva de ADA para ser possível a dedução tanto da área de preservação permanente como da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

Fundamentou seu pedido, em síntese, no teor do art. 17-O, § 1º da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, no art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 e, ainda, com fulcro no art. 17 da IN SRF nº 60, de 06 de junho de 2001 e na Solução de Consulta Interna COSIT nº 12, de 21 de maio de 2003.

Para a matéria em discussão, o recorrente apresentou os seguintes paradigmas:

Acórdão nº 391-00037

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 2002

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO. ADA INTEMPESTIVO. O contribuinte não logrou comprovar a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao Ibama ou órgão conveniado, em razão do que restam não comprovadas as áreas declaradas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada para fins de exclusão da área tributável, nos termos da legislação aplicável. A averbação à margem da matrícula do imóvel não supre a exigência legal de apresentação tempestiva do ADA.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). PRECLUSÃO. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Não caracterizada nenhuma das exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF).

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de e-fls. 211a 216.

Devidamente cientificado do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional, o contribuinte ofertou contrarrazões (e-fls. 220 a 232), onde defende, em síntese, que:

a) o art. 10, inciso II, da Lei nº 9.393, de 1996, não condiciona, nem vincula o benefício de isenção do ITR para as áreas em questão à apresentação do ADA ao IBAMA, Aliás, pelo contrário: segundo o § 7º do próprio art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, a isenção do ITR sobre as áreas de reserva legal e preservação permanente não se sujeita ou condiciona a qualquer "prévia comprovação" por parte do proprietário;

b) A exigência do ADA teria sido estabelecida por Instruções Normativas, que não poderiam ter inovado ou extrapolado o conteúdo das leis regradoras da hipótese de incidência do ITR, sob pena de violação ao princípio da legalidade. A mesma impossibilidade de inovação ou extrapolação seria aplicável ao Decreto nº 4.382, de 2002;

c) O art. 17-O, § Iº da Lei nº 6.938, de 1981, com redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, foi revogado pelo § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996 (que, a seu ver, dispensa qualquer comprovação para a isenção do ITR), revogação realizada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001;

d) Não haveria prazo legal para a apresentação do ADA e nem para a averbação da Reserva Legal (as quais ocorreram antes do início da ação fiscal) e que as áreas em questão, além de legalmente dispensadas de comprovação prévia, teriam restado demonstradas como existentes a partir da documentação acostada aos autos, devendo-se observar o princípio da verdade material.

Propugna assim a autuada que se mantenha a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

A discussão trata da necessidade de apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental – ADA, para se permitir a dedução de áreas de preservação permanente e de reserva legal da base de cálculo do ITR, para o exercício de 2001.

No caso concreto, o ADA acostado aos autos foi protocolizado em 18/11/2004 (e-fl. 19), anteriormente ao início da fiscalização, que se deu em 27/04/2005 (e-fl. 4).

Quanto ao Ato Declaratório Ambiental, 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”. Anteriormente, o mesmo dispositivo legal dizia que o ADA era opcional.

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

Entendo a princípio que, em se tratando de requisito para fins de redução da base de cálculo do ITR, a apresentação do ADA para fins da referida redução deveria se dar até a data de ocorrência do fato gerador (no caso 01/01/2001).

Todavia, de se respeitar o fato de que a legislação vigente à época do fato gerador, a saber, a Instrução Normativa SRF nº 73, de 18 de julho de 2000, em seu art. 17, inciso III, concedia prazo adicional ao contribuinte, possibilitando a entrega no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR – DITR, ressaltando-se aqui meu entendimento de competência plena da referida Instrução Normativa para determinar a data para cumprimento de obrigação prevista em lei.

In casu, a DITR do exercício de 2001 deveria ser entregue até o dia 28 de setembro de 2001, conforme dispunha o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 61, de 6 de junho de 2001. Assim, o ADA relativo ao exercício de 2001 poderia ser entregue até o dia 28 de março de 2002. Como, no presente caso, ele foi apresentado apenas em 18 de novembro de 2004 (e-fl. 19), há que se reconhecer sua intempestividade, tendo o mesmo sido entregue, ainda, após a fiscalização ter se iniciado em 27/09/2005 (e-fl. 4).

Assim, não suprida a obrigação de apresentação de ADA de forma tempestiva, não é de se admitir a dedução da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR, devendo-se dar provimento ao Recurso da Fazenda nesta seara, restabelecendo a glosa da área de preservação permanente, de 298,5 ha.

Por sua vez, sobre o tema da reserva legal, esclareça-se que essa tem por requisito formal, ou seja, condição para sua consideração tributária, a existência dos seguintes procedimentos: (a) como já citado, a apresentação tempestiva de requerimento ao IBAMA de Ato Declaratório Ambiental (ADA), no qual é informada a metragem da área destinada à reserva legal que, de acordo com a localização, corresponde a um percentual da área do imóvel; e (b) a averbação dessa área na matrícula da propriedade rural no Registro de Imóveis antes da ocorrência do fato gerador, em 1º de janeiro do ano-calendário. Saliente-se que o ADA somente passou a ser requisito com o advento da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, e a averbação, com o advento da Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.

O acórdão recorrido dispensou a obrigação de apresentação do ADA, considerando que tal reserva ficou parcialmente documentada como existente (no valor de 975,2 ha), a partir de sua averbação no registro competente.

A propósito, também julgo que a averbação tempestiva da área na matrícula do imóvel, por constituir a área de reserva legal, é comprovação suficiente do fato, mesmo se desacompanhada de ADA.

Quanto à tal averbação, na 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais existem posicionamentos diversos que defendem:

- a) a desnecessidade da averbação, por se tratar de exigência da lei ambiental, sem consequências na esfera fiscal;
- b) a necessidade da averbação antes da ocorrência do fato gerador;
- c) a necessidade da averbação antes do início do procedimento fiscal.

Para que todos possam decidir com suas convicções, esclareço que, no presente caso, a área de reserva legal declarada é de 975,2ha (60% da área total do imóvel) e que, teve sua averbação realizada em 18/06/2003 (vide e-fls. 16 a 18), assim, posteriormente à ocorrência do fato gerador em 01/01/2001.

Do meu ponto de vista, para fins de dedução da base de cálculo do ITR, a área de reserva legal deve estar averbada às margens da inscrição do registro de imóvel antes da ocorrência do fato gerador.

Isso porque o art. 10, §1º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, permite a exclusão, da área tributável do ITR, das áreas 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.

E a Lei nº 4.771, de 1965, em seu art. 16, §2º, na redação vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador, determinava que a reserva legal deveria 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, ou de desmembramento da área. Observe-se que, após as alterações da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, essa exigência passou para o §8º do mesmo artigo.

Ressalte-se que a obrigatoriedade de averbação foi trazida ao ordenamento jurídico em 1989, muito antes dos fatos geradores sob análise.

Considero inaceitáveis os argumentos de que essa exigência foi feita na lei ambiental, não surtindo efeitos na esfera tributária. Isso porque, ao permitir a exclusão da base de cálculo do ITR, a lei tributária fez expressa menção às áreas de reserva legal e de preservação permanente nos termos da lei ambiental, sendo evidente que se deve buscar suas características e requisitos no escopo do ato legal indicado.

Do mesmo modo, não concordo com a alegação de que nem a lei tributária, nem a lei ambiental, definiram prazo para a averbação dessa área, sendo possível admiti-la em momento posterior ao fato gerador. Penso que a averbação é requisito formal de existência da área de reserva legal, não sendo possível se falar nesse instituto antes do ato cartorial, nem muito menos se pleitear sua dedução tributária.

No presente caso, com a averbação intempestiva da área de reserva legal, não se pode admitir sua dedução da base de cálculo do ITR, dando-se provimento ao Recurso Especial em questão também quanto a esta matéria, restabelecendo-se, destarte, a glosa de 975,2 ha. de reserva legal, efetuada pela autoridade autuante.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Designada

Dirijo do voto do Ilustre Conselheiro Relator, unicamente em relação à APP – Área de Preservação Permanente.

Trata-se do imóvel rural denominado Fazenda Pedra Azul, no Município de Cerro Azul/PR, em relação ao qual foi glosada a área de 298,5 hectares a título de APP – Área de Preservação Permanente, por falta de apresentação tempestiva do ADA – Ato Declaratório Ambiental do IBAMA, no exercício de 2001.

Examinando-se a legislação de regência, verifica-se que o direito à exclusão, da base de cálculo do ITR, da área de Preservação Permanente, está garantido na Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 10. Por outro lado, com o advento da Lei nº 10.165, de 2000, foi alterada a redação do §1º do art. 17-0, da Lei nº 6.938, de 1981, que tornou obrigatória a utilização do ADA, para efeito de redução do valor a pagar do ITR.

Assim, a partir do exercício de 2001, a exigência do ADA passou a ter previsão legal e, conforme Instruções Normativas da Receita Federal, foi estabelecido o prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR, para o protocolo do requerimento do documento junto ao Ibama.

Entretanto o ADA, ainda que apresentado tempestivamente, como a própria denominação está a evidenciar, tem efeito apenas declaratório, portanto não tem o condão de constituir o direito, representado pela existência efetiva da área de Preservação Permanente, no imóvel objeto da autuação. Nesse passo, há que ser reconhecida a espontaneidade do Contribuinte, quando o ADA é protocolado após o fato gerador, porém antes do início da respectiva ação fiscal.

Com estas considerações, verifica-se que, no presente caso, a Contribuinte protocolou o ADA no Ibama em 18/11/2004 (fl. 17), enquanto que o procedimento fiscal somente foi iniciado em 27/04/2005 (fls. 03), portanto resta clara a espontaneidade do sujeito passivo.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para restabelecer a glosa da ARL – Área de Reserva Legal, no termos do voto do Relator, e acatar a APP – Área de Preservação Permanente de 298,5 hectares.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Processo nº 10980.011086/2005-86
Acórdão n.º **9202-003.645**

CSRF-T2
Fl. 242

CÓPIA