



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.011230/2004-01
Recurso nº 138.489 Voluntário
Acórdão nº 3801-00151 – 1ª Turma Especial
Sessão de 15 de junho de 2009
Matéria Imposto Territorial Rural
Recorrente MILU PARTICIPAÇÕES E COMÉRCIO DE PRODUTOS
AGLOFLORESTAIS S/A
Recorrida DRJ-Campo Grande/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2000

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ADA INTEMPESTIVO. O contribuinte não logrou comprovar a efetiva existência da área declarada a título de Preservação Permanente para fins de apuração do ITR, tendo protocolizado o Ato Declaratório Ambiental - ADA - junto ao Ibama depois do início do procedimento fiscal e em quase cinco anos após a data de ocorrência do fato gerador - 1º de janeiro de 2000.

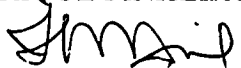
MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. Nos lançamentos de ofício, em razão de recolhimento a menor do imposto, incide a multa de ofício no percentual de 75%, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e art. 14 da Lei nº 9.393/1996.

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 LAFETA 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 23/12/2004, o Auto de Infração (AI) de fls. 19 a 25, relativo a lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR do exercício 2000, referente ao imóvel rural denominado “Anta Gorda”, localizado no município de Adrianópolis/PR, cadastrado na Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sob o número 1.362.997-2.

O AI foi lavrado a partir de dados apurados pela Fiscalização da DRF Curitiba/PR, após intimação do contribuinte (fl. 2), quando foi solicitada a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) entregue no Ibama até 30/3/2001.

A autoridade fiscal, em face da falta de atendimento da intimação, promoveu a glosa da área declarada de 1.038,2ha como sendo de Preservação Permanente.

O contribuinte, após ciência do AI, apresentou impugnação (fls. 28 a 100) e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando, em síntese, o seguinte:

a) Restou revogada a instrução normativa SRF nº 73/2000, em que se fundamentou a autuação lavrada pela Receita Federal, não sendo sequer exigível a comprovação de haver o contribuinte apresentado o Ato Declaratório Ambiental – ADA para fins de beneficiamento da isenção, conforme determina a MP 2.166-67/2001, que inseriu o § 7º, no artigo 10, da Lei 9.393/1996 (fl. 45);

b) O art. 17 da referida instrução, entendido como violado no auto de infração, atentava contra o princípio da legalidade, por ser contrário à própria sistemática do ITR – Imposto Territorial Rural, não podendo prevalecer a instrução normativa em face da existência de normas específicas, elaboradas segundo o processo legislativo adequado, que prevêem o cálculo do imposto, segundo inspiração constitucional e de interesse público (fl. 46);

c) A obrigação da entrega do ADA é acessória à apuração e pagamento do ITR, não sendo legítima a inclusão de débito por parte da Receita, tendo o contribuinte procedido conforme dispõe a lei, cumprindo ainda com todas as obrigações inerentes à sua propriedade (fl. 46);

d) Com base nos princípios constitucionais da proporcionalidade e do não-confisco, considerando ainda o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, tem-se que a multa mencionada no auto de infração de 75% (setenta e cinco por cento) é abusiva (fl. 46).

Para embasar sua impugnação, o contribuinte trouxe aos autos cópias, dentre outras, da Declaração para Cadastro de Imóvel Rural (DP) entregue no Incra em 28/9/1998 (fls. 67 a 78), da matrícula do imóvel (fl. 79 a 81) e do Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolizado no Ibama em 14/12/2004 (fl. 88).

A DRJ Campo Grande/MS, após afastar as arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade, julgou o lançamento procedente (fls. 102 a 113), decidindo que, para comprovar a área de Preservação Permanente, é necessário seu reconhecimento pelo Ibama por meio do ADA, no prazo estipulado pela legislação tributária.

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 117 a 130, 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, devendo, portanto, ser conhecido.

Em seu recurso, inconformado com a decisão de 1ª instância administrativa que manteve o lançamento em sua totalidade, o contribuinte recorre a este Conselho, cujas alegações passam a ser analisadas a seguir.

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 mero 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.

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

As questões a serem apreciadas de forma sistemática a seguir se fundamentarão em dispositivos da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional (CTN),



do Código Florestal, da Lei nº 9.393/1996, da Lei nº 10.165/2000, do Decreto nº 4.382/2002 (Regulamento do ITR) e da Instrução Normativa SRF nº 73/2000.

II) Áreas de Preservação Permanente

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 imprecipitáveis 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 e sublinhei).

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.

As áreas de Preservação Permanente são definidas no Código Florestal (Lei nº 4.771/1965) nos seguintes termos:

Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) *ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será: (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

1 - *de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

2 - *de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

3 - *de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

4 - *de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

5 - *de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros; (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

b) *ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;*

c) *nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

d) *no topo de morros, montes, montanhas e serras;*

e) *nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;*

f) *nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;*

g) *nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais; (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

h) *em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação. (Redação dada pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)*

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo. (Incluído pela Lei nº 7.803 de 18.7.1989)

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanente, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;*
- b) a fixar as dunas;*
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;*
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;*
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;*
- h) a assegurar condições de bem-estar público.*

§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.

Para se beneficiar do direito de excluir as áreas de Preservação Permanente na apuração do ITR, o contribuinte, sob procedimento de fiscalização, tem o ônus de comprovar sua efetiva existência no imóvel rural na data do fato gerador.

A legislação de regência exige que, para declarar parcelas de seu imóvel como sendo áreas de Preservação Permanente, o contribuinte deverá comprovar 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. 17 da IN SRF nº 73/2000; art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981; art. 10, § 3º, do Regulamento do ITR - Decreto nº 4.382/2002).

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, inclusive a Instrução Normativa SRF nº 73/2000 aplicável ao presente caso, 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 de forma pormenorizada 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.

O art. 17 da IN SRF nº 73/2000 reproduz integralmente os comandos relativos a essa matéria constantes da IN SRF nº 43/1997 que criou, originalmente, a obrigação de apresentação do ADA, *in verbis*:

Instrução Normativa SRF nº 073, de 18 de julho de 2000

(...)

Art. 17. Para fins de apuração do ITR, as áreas de interesse ambiental de preservação permanente ou de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato do IBAMA, ou órgão delegado por convênio, observado o seguinte:

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;

II – o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado a partir da data final da entrega da DITR, para protocolizar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA; e

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. (grifei)

Essa mesma exigência passou a constar do art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165/2000, que 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

Portanto, a legislação tributária exige, para fins de apuração do ITR, que as áreas declaradas como sendo de Preservação Permanente devem constar de Ato Declaratório Ambiental (ADA), sendo essa condição pré-requisito para a redução do imposto com base nas áreas ambientais existentes no imóvel.

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.*

Conforme consta dos autos à fl. 88, o contribuinte protocolizou o ADA no Ibama somente em 14/12/2004, após o início do procedimento fiscal e quase cinco anos depois do fato gerador do ITR ocorrido em 1º de janeiro de 2000.

Portanto, em face do descumprimento das exigências da legislação tributária, não se acata a área declarada a título de Preservação Permanente.

IV) O ADA como dever instrumental – Obrigação Acessória

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 inconsequente (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 área 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.

Nesse contexto, vale ressaltar que o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 113, § 2º, define que a obrigação acessória decorre da **legislação tributária** e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. (grifei)

Verifica-se, portanto, que a obrigação acessória decorre da “legislação tributária”, que, por sua vez, nos termos do art. 96 do CTN, *compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as **normas complementares** que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

O conceito de “normas complementares” consta do art. 100 do CTN, *in verbis*:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

O Ato Declaratório Ambiental (ADA) 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 falta do ato declaratório ou sua protocolização muito tempo após a data do fato gerador do ITR dificulta, ou mesmo, inviabiliza a aferição da real existência das áreas de interesse ambiental declaradas e das condições de sua preservação.

Considerando que o fato gerador do ITR do exercício de 2000 se deu em 1º de janeiro desse ano e que a homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do CTN extingue o crédito tributário após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a protocolização intempestiva do ADA prejudica o exercício do poder de fiscalização do órgão ambiental em razão da postergação do repasse das informações passíveis de verificação.

No presente caso, o fato gerador do ITR se deu em 1º de janeiro de 2000 e o ADA foi protocolizado no Ibama somente em 14/12/2004 (fl. 88), quase cinco anos após a ocorrência do fato gerador, restando à fiscalização menos de um mês para a homologação do crédito tributário declarado pelo contribuinte em sua DITR 2000.

Restaria, portanto, antes da extinção do crédito tributário, muito pouco tempo (menos de um mês) para o Ibama vistoriar o imóvel com vistas a comprovar os dados informados no ADA, bem como para o Fisco Federal, após referida revisão, proceder a eventual lançamento de ofício suplementar.



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.

(...)

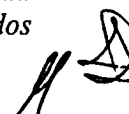
Se não houver um mecanismo através do qual o Estado possa verificar e mensurar a ocorrência desse fato, a norma deixa de ter eficácia, pois o Estado, como sujeito ativo da relação tributária, jamais exigirá a prestação devida. Por isso existem os chamados deveres instrumentais: para possibilitar ao Estado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

V) Revogação da exigência do ADA – MP nº 2.166-67/2001

Para contestar a exigência do ADA, o contribuinte reproduz em sua peça recursal o § 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)

Pode-se extrair do contido no 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.

Ainda que se admitisse o entendimento exarado pelo contribuinte, mesmo assim, em face dos princípios da legalidade e da anterioridade, a modificação introduzida pela MP nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, só passaria a valer a partir de sua vigência, não se aplicando a fatos geradores ocorridos anteriormente.

A retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN não seria aplicável ao presente caso, pois não se trata de lei expressamente interpretativa e nem se circunscreve à exigência de penalidade (multa) não definitivamente julgada, que são as únicas hipóteses em que o CTN admite a aplicação retroativa de dispositivo legal.

VI. Multa de ofício

As multas de ofício encontram-se previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e no art. 14, § 2º, da Lei nº 9.393/1996.

Não há, portanto, como afastar a aplicação da multa nos lançamentos efetuados de ofício, nos termos da legislação de regência.

VII. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do presente recurso voluntário e no mérito julgar pelo seu IMPROVIMENTO, em razão da falta de comprovação da área de Preservação Permanente, bem como pela intempestividade em quase cinco anos da protocolização do ADA no Ibama.

É como voto.


HÉLCIO LAFETÁ REIS

//