



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13558.720082/2007-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.332 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2020
Recorrente PERVILLE CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIOS DO PAF.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

Nesse sentido, estando o auto de infração em conformidade com os princípios constitucionais e tributários que regem a administração pública e o processo administrativo fiscal, inexistente nulidade.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

GLOSA DE ÁREA DECLARADA. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE (APP) E ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO.

Para fins de exclusão da tributação relativamente às áreas de preservação permanente e de reserva legal e de interesse ecológico, 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. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

ITR. VALOR DA TERRA NUA - VTN. SIPT.

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas- ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e dar provimento parcial ao recurso para deduzir da área tributável do imóvel as áreas de interesse ecológico e de servidão florestal no total de 1,372,0 ha.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Fabiana Okchstein Kelbert (Suplente Convocada) e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *PERVILLE CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS S.A.*, contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela improcedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido (e-fls. 146 e seguintes) assim dispõe:

“Contra a contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/03, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício 2004, relativo ao imóvel denominado "Fazenda Pontal", localizado no município de Cairu -BA, com área total de 1.372,0 ha, cadastrado na SRF sob o nº 1.553.484-7, no valor de R\$ 82.749,58 (oitenta e dois mil setecentos e quarenta e nove reais e cinquenta e oito centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 31/10/2007, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 182.272,49 (cento e oitenta e dois mil duzentos e setenta e dois reais e quarenta e nove centavos).

2. A Contribuinte foi intimado a apresentar comprovação de que as áreas declaradas como dedutíveis da área tributável atendiam aos requisitos legais para serem consideradas áreas não tributáveis pelo ITR e o valor da terra nua. Termo de Intimação Fiscal fl. 07.

3. Atendendo ao TiF retro a contribuinte apresentou explicações e documentos. fls. 10/75.

4. o procedimento de análise e verificação das informações declaradas na DITR/2004 e dos documentos coletados no curso da ação fiscal, conforme Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido ITR. fl. 02v, a fiscalização apurou as seguintes infrações:

a) exclusão, indevida, da tributação de 1,372,0 ha de área de interesse ecológico e de servidão florestal;

b) subavaliação do valor da terra nua.

5. A glosa da área de preservação permanente declarada como área dedutível da área tributável pelo ITR e sua consequente reclassificação como área tributável pelo ITR decorreu da intempestividade do protocolo do ADA no Ibama. O VTN não foi comprovado não tendo sido apresentado o Laudo de Avaliação.

6. O Auto de Infração foi postado nos correios tendo a contribuinte tomado ciência em 14/11/2007. conforme AR fl. 119.

7. Não concordando com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação em 13/12/2007. fls. 878/116, alegando, em síntese:

I - "Da breve análise das questões ambientais que envolvem o estudo do Decreto n.º 1.240 e as ilhas de Tinaré e Boipeba. pode-se concluir que:

1) o local é considerado como área de relevante interesse ecológico; 2) para a sua preservação foi criada a APA (Área de Proteção Ambiental). a qual é a Unidade de Conservação mais adequada de que dispõe a Poder Público para preservar o local; e 3) o exercício do direito de propriedade no local está condicionado às restrições contidas na Lei Federal 690281. ";

II - "resta evidente que, para a preservação do local, foi este transformado em uma Área de Preservação Ambiental, incidindo, assim, sobre este e sobre as propriedades nele existentes severas restrições de uso";

III - "Assim sendo, a APA que corresponde à Ilha de Tinaré não pode ser considerada área tributável, pois área é de relevante interesse ecológico (nos termos do Decreto 1.240/92, editado pelo Governo da Bahia órgão competente para tal) com restrições de uso (conforme a Lei 6902/81 e Resolução 1692 do CEPRAM - Conselho Estadual de Meio Ambiente), enquadrando-se de maneira plena na alínea b, inciso 11, do art. 10 da Lei 9.393;

IV - "deve a notificação em questão ser invalidada pela total falta de fundamento no que tange a aplicação dos princípios da legalidade e tipicidade cerrada;

V - que "no caso em apreço, a apresentação deste documento tempestiva ou intempestivamente seria inócua, sem produção de qualquer providência prática tanto para o Ibama quanto para a Receita Federal do Brasil, haja vista que as informações ali descritas já haviam sido, há muito, consideradas como Área de Proteção Ambiental, pela Lei Federal n.º 6.902/81 e pelo Decreto editado pelo Estado da Bahia de n.º 1.240/92;

VI - "Sob esta ótica, a confecção deste documento e as suas averiguações são de todo ineficazes quanto ao fim a que se propõe. o auto pode ser sintetizado pela fiscalização de áreas onde o meio ambiente deve ser respeitado e preservado.

VII - que o arbitramento e medida de uso excepcional, devendo ser aplicado unicamente quando configuradas as hipóteses descritas na legislação tributária para tanto;

VIII - que os valores aplicados em decorrência do arbitramento por parte das autoridades fazendárias nas três notificações recentemente recebidas por esta Impugnante demonstram-se demasiadamente elevados e desarmonizados entre si;

IX - que se esta área urbanizada fosse para justificar tão significativa valorização imobiliária, deveria esta ser tributada através do IPT(I. e não do ITR. tal como pretendido pela notificação fiscal ora atacada;

X - requer concessão do prazo de 15 dias para apresentação de laudo de avaliação do imóvel em questão e outros documentos relacionados.

Em seu Recurso Voluntário de e-fls. 162, e seguintes, a recorrente apresenta as mesmas alegações de primeira instância, requerendo o cancelamento integral do auto de infração.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA EXIGÊNCIA DO ITR

A competência para fiscalizar, apurar e cobrar o Imposto Sobre a Propriedade Rural – ITR é da União, por meio da Receita Federal e da Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme prescreve o artigo 153, inciso V, da Constituição Federal, podendo os Municípios firmar convênio com a União, por meio da Receita Federal do Brasil para obter a arrecadação integral do referido imposto (Lei 11.250/2005 que regulamentou o artigo 153, parágrafo quarto, inciso III, da CF 88).

O ITR está disciplinado pela Lei n.º 9.393/96, e regulamentado pelo Decreto n.º 4.382/2002.

Sobre a definição de zona rural, após ter sido declarado a inconstitucionalidade do art. 6º, da Lei 5.868/72 pelo STF, e com Resolução de suspensão do Senado Federal n.º 313/1983, passou-se a buscar a definição de propriedade rural, consoante o disposto do art. 32, do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. recepcionado pela Constituição Federal de 1988, combinado com o art. 15 do Decreto-Lei 57/55, existe a definição de zona rural, nos seguintes termos:

Decreto-Lei 57/55

Art 15. O disposto no art. 32 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não abrange o imóvel de que, comprovadamente, seja utilizado em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agro-industrial, incidindo assim, sobre o mesmo, o ITR e demais tributos com o mesmo cobrados.

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Já o artigo 34 do CTN, explica determina quem é o sujeito passivo do imposto exigido:

“Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”.

DO VALOR DA TERRA NUA

O art. 33 do CTN expõe que o imposto a ser recolhido e sua base de cálculo é determinado pelo valor venal do imóvel:

“Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade”.

Para efeitos da apuração de terra nua, o seu conceito é o imóvel por natureza ou acessão natural, compreendendo o solo com suas superfícies e a respectiva mata nativa, floresta natural e pastagem natural. Vale dizer, o Valor da Terra Nua (VTN) é o valor de mercado do imóvel, excluídos os valores de mercado relativos a construções, instalações e benfeitorias, culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; florestas plantadas.

Diante da Legislação em vigor o valor da terra nua é apurado pelo próprio contribuinte, apurando em documento próprio conhecido como DIAT. Assim dispõe o artigo 8º da Lei 9.393/96:

“O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel. 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado”

Ocorre que o Valor de Terra Nua a ser utilizado para cálculo do ITR devido, tendo em vista que a Lei nº 9.393/96, em seu art. 14, previu a criação de um sistema de preços de terras a ser instituído pela Secretaria da Receita Federal, bem como a Portaria SRF nº 447, de 28/03/2002, regulamentou o Sistema de Preços de Terras- SIPT, em seus artigos 1º ao 4º.

O contribuinte intimado para apresentar o laudo de avaliação, e não o fazendo, o fisco realiza o lançamento com no SIPT.

Considerando o disposto nos art. 14, § 1º da Lei nº 9.396/1996, combinado com o art. 12 da Lei 8.629/1993, tem-se por factível o arbitramento pelo SIPT somente quando efetuado com utilização do VTN médio que leve em consideração também o fator de aptidão agrícola. Seguem os artigos:

Lei 9.393/96

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.(g.n.)

Lei 8.629/93

Art.12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:(Redação dada Medida Provisória nº 2.18356, de 2001)

I - localização do imóvel;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)

II - aptidão agrícola;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)(g.n.) (GRIFEI)

III - dimensão do imóvel;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)

IV - área ocupada e ancianidade das posses;(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001)

V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.(Incluído dada MP nº 2.18356, de 2001) (grifei)

§1º Verificado o preço atual de mercado da totalidade do imóvel, proceder-se-á à dedução do valor das benfeitorias indenizáveis a serem pagas em dinheiro, obtendo-se o preço da terra a ser indenizado em TDA.(Redação dada MP nº 2.18356, de 2001)

§2º Integram o preço da terra as florestas naturais, matas nativas e qualquer outro tipo de vegetação natural, não podendo o preço apurado superar, em qualquer hipótese, o preço de mercado do imóvel.(Redação dada MP nº 2.18356, de 2001).

Verifica-se dos autos que o contribuinte foi intimado a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação. Entre os mesmos constam: cópia do Ato Declaratório Ambiental - ADA, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA; cópia da Matrícula do Imóvel, caso exista averbação de Área de Reserva Legal - ARL, de Reserva Particular do Patrimônio Natural - RPPN ou outros tipos de AUL; cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação de ARL ou Ajustamento de Conduta; Laudo Técnico de Avaliação, elaborado com atendimento aos requisitos das Normas Técnicas - NBR 14.653-3, da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel, com Grau 2 de fundamentação mínima, entre outros. Foi informado, inclusive, que a não apresentação do laudo propiciaria a substituição do VTN informado na DITR pelo constante do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal – SIPT.

Deve ser respeitado o disposto no item 9.2.15, alínea "b", da NBR 14653- 3, que dispõe que, para enquadramento nos graus de fundamentação II e III, é obrigatório que o Laudo contenha, *"no mínimo, cinco dados de mercado efetivamente utilizados"*. Os dados de mercado coletados (no mínimo cinco) devem, ainda, se referir a imóveis localizados no município do imóvel avaliando, na data do fato gerador do ITR (1º de janeiro de 2005).

Conforme se verifica do laudo juntado pelo recorrente, faltaram as formalidades legais estipuladas para acatamento das referências lançadas no documento juntado aos autos.

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e, nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado.

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO DE INTERESSE ECOLÓGICO

No tocante à exclusão das áreas de interesse ecológico e de servidão florestal, correspondentes à 1,372,0 há, da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, cabe observar os requisitos estipulados para tal exoneração previstos na alínea 'a', no inciso II, no §1º, e no art. 10, da Lei nº 9.393/96, que até 18 de julho de 2013, apresentava a seguinte redação:

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:

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) as áreas sob regime de servidão florestal.

[...]

§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).

Assim, ao analisar a composição da base de cálculo para apuração do ITR nos termos do art. 10 da Lei nº 9.393/96 é possível concluir que podem ser excluídas da tributação as áreas protegidas de interesse ecológico e de servidão florestal, nos termos da referida lei.

Depreende-se, do texto transcrito, que a lei não exige que o contribuinte, ao entregar sua declaração do ITR, anexe os comprovantes das informações nela contidas, e isso vale também para a comprovação das áreas isentas do imposto. Isto é próprio do lançamento por homologação, como é o caso do ITR, em que o contribuinte tem o dever de apurar e antecipar o pagamento do tributo sem que haja prévio exame da autoridade administrativa.

Todavia, para efeito de exclusão da área referida área na apuração da base de cálculo do ITR, além de preencher os requisitos legais estabelecidos na Lei nº 4.771/65, o contribuinte deveria, obrigatoriamente, apresentar o ADA ao IBAMA dentro do prazo normativo, nos termos do parágrafo 1º, art. 17-O, da Lei nº 6.938 de 31 de agosto de 1981 (com redação dada pela Lei nº 10.165 de 27/12/2000).

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. (Redação dada pela Lei n.º 10.165, de 2000).

§ 1º-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 10.165 de 27/12/2000).

Com relação ao ADA, sua exigência, inicialmente embasada em Instrução Normativa - IN/SRF e amplamente questionada, tem como base legal a lei n.º 10.165/2000, alterando a lei n.º 6.938/1981:

“Art 1º- Os artigos 17-B, 17-C, 17-D, 17-F, 17-G, 17-H, 17-1 E 17-O da lei art. 6.938, de 31 de agosto de 1981, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 17-0. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da lei n.º 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatório.”

No caso em exame, os fatos geradores objeto do lançamento ocorreram em 2004, quando as normas acima já estavam em vigor, razão pela qual a apresentação do ADA já era uma condição para que o Recorrente pudesse se beneficiar da exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

Na época dos fatos, também estava em vigor a Instrução Normativa da SRF n.º 256, de 2002, cujo artigo 9.º, § 3.º, inciso I, previa que, para a exclusão da área tributável, as áreas relacionadas no seu caput, entre elas a de reserva legal, deveriam 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.

Segundo a regra da Instrução Normativa SRF n.º 435, de 2004, o prazo para entrega da Declaração do ITR 2003 encerrou-se em 30/03/2005, seis meses após o prazo final para a entrega da DUR, que foi 30/09/2004.

Na situação em análise, contudo, o Ato Declaratório Ambiental do exercício 2004 foi entregue no Escritório Regional do IBAMA em 30 de março 2005, portanto fora do prazo estabelecido nela legislação, após o término desse prazo (e-fl. 40). O termo de intimação fiscal foi entregue em junho de 2007 (e-fl. 03). Portanto, o ADA foi protocolado antes da ação fiscal.

Entretanto, no ADA apresentado não consta área de Preservação Permanente e sim área de declarado interesse ecológico. Na e-fl. 41 consta a certidão indicando a averbação da área como reserva legal. Conforme se constata do lançamento fiscal, não há glosa de área de preservação permanente nesse auto de infração.

Tendo em vista que não existe estipulação legal de prazo para entrega do ADA, entendo que, não obstante a obrigatoriedade de sua apresentação, a entrega fora do prazo fixado na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal, mas em data anterior à do início da ação fiscal, tal como ocorreu na hipótese, não pode justificar a negação ao direito do contribuinte à isenção do imposto que a exclusão dessas áreas representa. Esse tem sido entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão n.º 2102-001.602, de 27.10.2011, cuja ementa a seguir transcreve-se abaixo:

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR Exercício: 2001 ITR. EXCLUSÃO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. ADA. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO.

A despeito de ser obrigatória desde o exercício 2001, a apresentação do ADA ao Ibama como condição para a exclusão das áreas de reserva legal e preservação permanente para fins de tributação pelo ITR, a lei não estabelece um prazo para a sua apresentação. (CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Câmara, 2.ª Turma. Acórdão n.º 2102-001.602, de 27.10.2011).

A Lei n.º 9.393, de 1996 em seu art. 10, § 1.º, inciso II, item b, acima transcrito, determina as condições para que uma área seja considerada área de interesse ecológico e passível de dedução da área tributável pelo ITR:

Art. 10. (...)

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.

O Decreto 4.382/2002, em seu art. 15, dispõe sobre as Áreas de Interesse Ecológico:

“Art. 15. São áreas de interesse ecológico aquelas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que (Lei n.º 9.393, de 1996, art. 10, § 1.º, inciso II, alíneas "b" e "c"):

I - se destinem à proteção dos ecossistemas e ampliem as restrições de uso previstas nos incisos I e II do caput do art. 10; ou

II - sejam comprovadamente imprestáveis para a atividade rural”.

O Código Florestal vigente na época dos fatos, Lei n.º 4.771, de 1965, prescrevia ser área de reserva legal aquela localizada no interior de uma propriedade ou posse rural, excetuada a de preservação permanente, necessária ao uso sustentável dos recursos naturais, à conservação e reabilitação dos processos ecológicos, à conservação da biodiversidade e ao abrigo e proteção de fauna e flora nativas. Seu artigo 16, ao regular a supressão de florestas ou outras formas de vegetação nativa, estipulava a manutenção de um percentual da propriedade rural a título de reserva legal, *in verbis*:

Art.16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressalvadas as situadas em área de preservação permanente, assim como aquelas não sujeitas ao regime de utilização limitada ou objeto de legislação específica, são suscetíveis de supressão, desde que sejam mantidas, a título de reserva legal, no mínimo: (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001) (Regulamento)

I- oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal; (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

II- trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo; (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

III- vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

IV- vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001)

[...]

§2o A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

[...]

§4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:

I- o plano de bacia hidrográfica;

II- o plano diretor municipal;

III- o zoneamento ecológico-econômico;

IV- outras categorias de zoneamento ambiental; e V- a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

[...]

§8oA área de reserva legal deve 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, de desmembramento ou de retificação da área, com as exceções previstas neste Código. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.166-67, de 2001).

Nesse sentido, existe área de interesse ecológico constatada e com Decreto Estadual editado pelo Estado da Bahia de n.º 1.240/92, criando a área de proteção ambiental das Ilhas de Tinharé e Boipeba no Município de Cairú.

Tem-se também o Termo de Averbação de Reserva- Legal, datado de 10 de junho de 2006.

Ademais para fins de exclusão da tributação relativamente às áreas de preservação permanente e de reserva legal e de interesse ecológico, 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. 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 a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Entendo, que frente às informações prestadas, documentos juntados ao feito, legislação e análise do conteúdo lançado é possível afastar da tributação de área de interesse ecológico e de servidão florestal, correspondente a de 1,372,0 há.

DA AUTUAÇÃO E PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

Quanto aos demais princípios alegados como finalidade e da impessoalidade, razoabilidade, proporcionalidade, legalidade e falta de motivação para não lançar o crédito tributário, verifico que esses não tiveram o condão de afastar o lançamento, bem como houve obediência à legislação tributar.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento, lavrando-se o auto de infração, e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, independente da ação judicial manejada, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

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".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa, que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas".

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". *MACHADO, Hugo de Brito. Teoria Geral do direito tributário. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411*).

Assim, verifico que as formalidades do PAF foram devidamente observadas, com a ampla defesa e contraditório, devido processo legal, bem como aos ritos procedimentais necessários para o lançamento fiscal.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, não acolher as preliminares de cerceamento de direito de defesa, e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL para deduzir da área tributável do imóvel, deduzindo as áreas de interesse ecológico e de servidão florestal no total de 1,372,0 ha. no cálculo do ITR.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator