



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

Processo n° 13855.720069/2008-18
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2801-003.434 – 1ª Turma Especial
Sessão de 20 de fevereiro de 2014
Matéria ITR
Embargante MARCIO HENRIQUE SALES PARADA
Interessado MARIA ALICE FALEIROS MOLINA ALVES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

EMBARGOS. ERRO MATERIAL.

Verificada a ocorrência de erro material, consistente no descompasso entre os autos e o Acórdão publicado em Ata da Sessão, em relação, especialmente, ao exercício de que trata o lançamento, cabem embargos nos termos do artigo 66, do Anexo II do Regimento Interno do CARF

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não padece de nulidade a Notificação de Lançamento que seja lavrada por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 11 e 59, do Decreto n° 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa.

DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS.

Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO.

A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei n° 6.938, de 1981, por força da Lei n° 10.165, de 2000.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE AVERBAÇÃO
À MARGEM DA MATRÍCULA DE REGISTRO DO IMÓVEL, EM DATA
ANTERIOR À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166/67, de 24 de agosto de 2001, a área de reserva legal deve ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. Ato constitutivo da reserva e requisito formal para reconhecimento do direito à isenção da área, a averbação deve ser feita em data anterior ao fato gerador do imposto.

Embargos Acolhidos com Efeitos Infringentes.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos para rerratificar o Acórdão nº 2801-003.212, de 18/09/2013, com efeitos infringentes para negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, José Valdemir da Silva e Tânia Mara Paschoalin.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Márcio Henrique Sales Parada e José Valdemir da Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Relatório

Contra a contribuinte identificada foi lavrada Notificação de Lançamento, conforme folhas 02 a 06, cuja ciência deu-se em 18/06/2008, onde foi exigido **Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR** suplementar, relativo ao **exercício de 2004**, no valor de **R\$ 6.639,13**, acrescido de multa proporcional de 75%, no valor de **R\$ 4.979,34** e mais juros de mora calculados com base na taxa Selic, tendo por objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Santa Maria”, cadastrado na RFB sob o nº 0.259.918-0, com área declarada de 126,4 há e localizado no Município de Patrocínio Paulista/SP.

Na “descrição dos fatos”, constante de fls. 03, narra a Autoridade Fiscal que efetuou o lançamento que, após regularmente intimada, a contribuinte não comprovou o direito à isenção das áreas declaradas como de preservação. Transcrevo:

“O contribuinte, após regularmente intimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 08123/00030/2008, nos respondeu informando que desconhecia a obrigatoriedade de apresentação do Ato Declaratório Ambiental, apresentando tal documento somente no ano de 2007 e, ainda assim, declarando uma área menor do que a declarada na DITR, por motivo de erro material. Apresentou: um Laudo Técnico Ambiental de 2008, para cumprir solicitação do Ministério do Meio Ambiente e finalidade de preencher o Ato Declaratório Ambiental - ADA/2008; um Laudo de Avaliação do imóvel rural denominado FAZENDA SANTA MARIA do ano de 2008 e uma cópia da certidão do imóvel, onde pode-se verificar que não consta nenhuma área de reserva legal averbada.

Assim sendo, o contribuinte não apresentou o ADA/2004 e nem o Laudo de Avaliação do Imóvel do ano de 2004, portanto, não seguiu as exigências contidas no Termo de Intimação Fiscal nº 08123/00030/2008...”

Na fl. 7/9 consta a DITR/2004, onde se observa que foi declarada uma “área de preservação permanente de 63,1 há.

Na fl. 29 temos o Laudo Técnico Ambiental elaborado por Engenheiro Agrônomo, datado de 23 de maio de 2008. Esclarece o profissional que:

“O presente laudo refere-se a informações técnicas para cumprir a solicitação do Ministério do Meio Ambiente, em cumprimento ao processo ambiental nº 10735350096456. Com a finalidade de preencher o Ato Declaratório ambiental -ADA- de 2008, conforme Lei nº 9.393/96.”

Observo ainda que constam dos autos dois Atos Declaratórios Ambientais (ADA) o primeiro, no formulário 2007, datado de 26/09/2007, onde consta informada uma área de 25,2 há como sendo Área de Preservação Permanente (APP), e outro datado de 14/09/2008, onde consta como área de preservação permanente a extensão de 5,39 há e como área coberta por florestas nativas (AFN) 57,57 há.

Existe ainda o Laudo Técnico Ambiental, elaborado pelo mesmo Engenheiro Agrônomo (fl.65) dessa feita com objetivo diverso, como relata o autor:

“O presente laudo tem por objetivo a comprovação das áreas - preservacionistas do imóvel denominado Fazenda Santa Maria, relativamente ao ano de 2004, com data base de 1º de Janeiro de 2004.”

Inconformada com o lançamento do crédito tributário, a contribuinte apresentou impugnação que foi conhecida e tratada pela DRJ/CAMPO GRANDE cujo Acórdão decidiu *“por unanimidade de votos, em indeferir pedido de perícia, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido,...”*.

Do Voto condutor da decisão administrativa destaco o seguinte:

“A respeito de que todos os termos foram concebidos em Revisão Interna, sem um instrumental fiscal, é uma alegação que causa estranheza, pois, a revisão interna é um dos tipos fiscalizações mais utilizados na Receita. É o procedimento de verificação da veracidade das declarações apresentadas, sendo solicitados aos declarantes os documentos comprobatórios das informações contidas em suas DITR, comprovantes estes dispensados de apresentação quando da entrega da declaração.

Relativamente à perícia, nos termos do art. 14, do Decreto no 70.235/1972 se tem que, instaurada a fase litigiosa do procedimento pela impugnação da exigência, reputa-se superada a fase de instrução do processo, pois, de acordo com o artigo 15, desse referido Decreto, a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamente, restando apenas a possibilidade de realização de perícia ou diligência, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a critério da autoridade julgadora, conforme artigo 18, do mesmo diploma legal...”

(...)

“Além da comprovação de existência da APP, seja através de laudo técnico, seja através de Ato específico, bem como da averbação da ARL na matrícula do imóvel, e necessário também comprovar a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, através da apresentação do ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado”.

(...)

“Passando-se à situação concreta, a documentação apresentada pela impugnante à fiscalização não se mostrou eficaz para considerar como isentas as áreas de floresta. Apesar de o laudo demonstrar a existência de 5,3ha de APP em mata ciliar, o ADA é referente a 2007, intempestivo para 2003 a 2006. Além disso, relativamente à ARL, na matrícula não consta averbação. Com a impugnação não foi apresentado nenhum documento que pudesse mudar essa situação.

Em razão disso, essas áreas não deveriam estar declaradas como isentas, pois, não estavam amparadas para essa concessão, fato que configura declaração incorreta.”

Regularmente cientificada em 02/08/2010, conforme AR na fl. 96, a contribuinte apresentou recurso voluntário, em 30/08/2010 (fl. 97) onde renova as mesmas razões expendidas em sede de impugnação, e as adita, objetivando reconhecer-se, em síntese:

- que o lançamento é nulo, pois foi efetuado em procedimento de revisão interna, não se realizando fiscalização no local, que constataria a situação do imóvel, e assim teve cerceado seu direito de defesa;

- que a decisão recorrida não contradiz os Laudos e demais documentos apresentados na Impugnação, o que torna a existência das áreas “fato incontroverso”, mas também não aceita a sua correspondente exclusão da área tributável pela falta de requisitos formais (averbação e ADA), cuja exigência é “*impertinente*”;

-que a documentação apresentada comprova as áreas de preservação declaradas e averbou-se na matrícula do imóvel as áreas de utilização limitada;

- cita jurisprudência do 3º Conselho de Contribuintes para concluir que uma vez existentes e comprovadas em laudo técnico as áreas de preservação, estas independem de averbação ou informação no ADA/IBAMA, ensejando sua exclusão da área tributável, sob pena de ilegalidade na apuração do ITR;

-exercita interpretação das Leis 9.393/1996 e 4.771/1965 e suas alterações, para concluir que “que não há qualquer pré-requisito para efeito de apuração do ITR, conforme determina o §7º, art. 10 da Lei 9.393/1996, que esclarece que o imposto é calculado levando-se em consideração somente as áreas tributáveis e aproveitáveis...”;

-alega também que houve erro no preenchimento da DITR que deve ser considerado e corrigido pelas informações que constam da documentação apresentada, novamente citando jurisprudência administrativa;

- com relação ao ADA, destaca que o disposto no §1º, do artigo 17-0 da Lei nº 6.938/81, que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, alterada pela Lei nº 10.165/2000, está voltada para a cobrança da **TCFA — Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental**. Assim, **tratando-se de ITR** — Imposto Territorial Rural, a lei aplicável é a Lei nº 9.393/96, *lex specialis*, e não a supramencionada lei sobre Política Nacional do Meio Ambiente.

Desta feita, requer que seja o presente Recurso Voluntário totalmente provido, no sentido de cancelar o lançamento de ofício no mérito ou, caso assim não seja atendido, que o mesmo seja anulado devido ao fato da fiscalização não constatar *in loco* as áreas existentes no imóvel, ou seja, que os atos foram praticados em Revisão Interna.

Protesta pela possibilidade de sustentação oral e apresentação de memoriais.

Anexa novos documentos, quais sejam: Cópia do Mapa — Projeto de Averbação de Reserva Legal; Cópia da Matrícula do Imóvel emitida pelo Cartório de Registro de Imóveis de Patrocínio Paulista/SP.

Foi proferida decisão no Acórdão 2801-003.212, datado de 18 de setembro de 2013, pela Primeira Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento deste CARF. Na ementa temos que o assunto tratado é o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural –ITR e o exercício é o de 2003.

Ocorre que se verificou, posteriormente, que os autos referem-se na realidade ao **exercício de 2004**, estando em descompasso com o Acórdão. Isso porque, na mesma Sessão de Julgamento, foi também posto em pauta o processo 13855.720067/2008-11, que trata do mesmo tributo em relação à mesma contribuinte, porém **do exercício de 2003**.

Os Acórdãos, relativos aos exercícios de 2003 e 2004, tiveram resultados diferentes, conforme registrado na ATA da Sessão, e foram equivocadamente anexados em processos trocados.

Tendo em vista a hipótese de erro manifesto, acima descrito, foi proposto, e **aceito pela Presidência, que o processo seja novamente posto à apreciação da Turma Especial,**

conforme artigo 66, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, devendo ser dada ciência à parte, após o resultado do novo julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

Conheço do recurso, já que tempestivo e com condições de admissibilidade.

O contribuinte questiona o lançamento, pugnando que seja reconhecida a nulidade do feito administrativo, alegando a falta fiscalização no local, mas no que diz respeito à formalização do ato de lançamento tributário, não foi apontada pelo Recorrente nenhuma razão que demonstre afronta ao Art. 142, do CTN, nem aos Arts. 11 ou 59 do Decreto nº 70.235/1972, na constituição do crédito tributário, pelo lançamento.

Nesse sentido, não verificamos qual requisito formal do ato administrativo estaria desvinculado da lei ou como teve cerceado seu direito de defesa, tendo em vista que foi regularmente cientificado da Notificação de Lançamento, lavrada por autoridade competente, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo o pleno exercício do direito de defesa e se constata que conhece a matéria fática e legal e exerceu-o com lógica e nos prazos devidos.

À luz da melhor doutrina pátria, o processo civil, na linha do qual se encontra o processo administrativo fiscal, é um método de composição dos litígios, usado pelo Estado para cumprir sua função jurisdicional, com o objetivo imediato de aplicar a lei ao caso concreto e mediato de pacificação e paz social. Em razão de vários fatores, a forma como o processo se desenvolve assume feições diferentes.

No dizer de Humberto Theodoro Júnior, “enquanto processo é uma unidade, como relação processual em busca da prestação jurisdicional, o procedimento é a exteriorização dessa relação e, por isso, pode assumir diversas feições ou modos de ser.” Ensina o renomado autor que “procedimento é, destarte, sinônimo de ‘rito’ do processo, ou seja, o modo e a forma por que se movem os atos do processo” (Theodoro Junior, Humberto in Curso de Direito Processual Civil, vol. I, 41 ed. Forense, Rio de Janeiro, 2004, p.303)

Pois bem, o procedimento está estruturado segundo fases lógicas, que tornam efetivos os seus princípios fundamentais, como o da iniciativa da parte, o do contraditório e o do livre convencimento do julgador.

Conforme os artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, é a **impugnação da exigência**, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, que **instaura a fase litigiosa do procedimento**. (grifei)

Assim, reputo que não houve cerceamento do direito de defesa.

Também, é imperioso observar que a controvérsia se concentra, como **expressamente se reporta o Recorrente, em sua manifestação de inconformidade, no não**

reconhecimento de áreas isentas ou não tributadas, por conta da exigência de formalidades bem esclarecidas pelo julgador de 1ª instância.

Assim, a solução da lide está adstrita à análise documental, no que tange ao cumprimento de exigências formais, portanto não vejo o porquê de se determinar perícias no local, já tendo sido trazidos aos autos dois Laudos Técnicos. Entendo, pois, com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pelo indeferimento do pedido nesse sentido.

No que diz respeito ao pedido para sustentação oral e apresentação de memoriais, o Regimento Interno deste CARF os admite, sendo públicas as Sessões de Julgamento, cuja pauta é publicada previamente no Diário Oficial, bastando o Recorrente, ou seu representante, legalmente habilitado, fazer-se presente à Sessão. (Arts. 53, 55 e 58 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009)

Façamos ainda breve digressão sobre o instituto da isenção tributária:

CTN - Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração

Natureza da isenção. Conforme art. 175, caput, a isenção exclui o crédito tributário, ou seja, surge a obrigação, mas o respectivo crédito não será exigível; logo, o cumprimento da obrigação resta dispensado.

Para Rubens Gomes de Souza, favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento de tributo. Para Alfredo Augusto Becker e José Souto Maior Borges, hipótese de não-incidência da norma tributária. Para Paulo de Barros Carvalho, o preceito de isenção subtrai parcela do campo de abrangência do critério antecedente ou do conseqüente da norma tributária, paralisando a atuação da regra matriz de incidência para certos e determinados casos. (PAULSEN. Leandro, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 10 ed – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008, p. 1179)

MÉRITO

DO ADA COMO REQUISITO PARA ISENÇÃO

A Lei nº 9.393/1996, que dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, em seu artigo 10, que trata da apuração e pagamento do imposto, menciona que para efeitos de apuração do ITR considerar-se-á “*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 redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989. O tamanho da área tributável influi no cálculo e, conseqüentemente, no valor a pagar de ITR.

A apresentação do ADA – Ato Declaratório Ambiental, para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, que outrora era exigida pela RFB com base em norma infra legal, surgiu no ordenamento jurídico com o art. 1º, da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001:

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

(...)

§1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (grifei)

Assim, por expressa previsão legal, o ADA não se presta tão somente ao recolhimento de Taxa de Vistoria ao Ibama, como alude o Recorrente, e também observo que a Lei 6.938 é de 1981, mas a alteração foi procedida em 2000, portanto posterior à Lei 9.393/1996.

A jurisprudência da Câmara Superior deste CARF já se manifestou em julgamento no **Acórdão 9202 – 002.383** (processo: 10120.000407/2006-28, data 13/03/2013, Relatora Susy Gomes Hoffmann):

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. REQUISITO NECESSÁRIO.

A fim de obter a isenção quanto à Área de Preservação Permanente (APP) o sujeito passivo deve apresentar documentação sobre a existência.

No presente caso, o sujeito passivo apresentou apenas mapa, sem o devido e necessário Ato Declaratório Ambiental (ADA), motivo da não obtenção de isenção da citada área.(grifei)

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

O Decreto regulamentador do ITR também possui determinação expressa.
Decreto 4.382/2002:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas:

I - de preservação permanente;

II – de reserva legal, ...

§ 1º A área do imóvel rural que se enquadrar, ainda que parcialmente, em mais de uma das hipóteses previstas no caput deverá ser excluída uma única vez da área total do imóvel, para fins de apuração da área tributável.

§ 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. 170, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e (grifei)

Primeiramente, antes de nossa análise, cabe ressaltar a importância do Ato Declaratório Ambiental (ADA). O ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental e possui como função cadastramento as áreas de interesse ambiental declaradas, permitindo o controle e verificação dessas áreas pelo órgão responsável pela área ambiental.

Com essa declaração aos órgãos responsáveis, em busca da preservação ambiental dessas áreas, o Estado concede isenção tributária quanto ao ITR. Cabe ressaltar que a isenção tributária, como a incidência, decorre de lei. É o próprio poder público competente para exigir tributo que tem o poder de isentar. É a isenção um caso de exclusão tributária, de dispensa do crédito tributário, conforme determina o I, Art. 175 do Código Tributário Nacional (CTN).

Busca-se, assim, uma conduta determinada dos cidadãos. No caso, o objetivo é a preservação das áreas em comento, pela fiscalização das áreas informadas pelo ADA e o órgão que possui a qualificação técnica para tal é o Ibama. Desta forma, o objetivo da isenção é estimular a preservação e proteção da flora e das florestas e, conseqüentemente, contribuir para a conservação da natureza e proporcionar melhor qualidade de vida.

“O postulado da proporcionalidade exige que o Poder Legislativo e o Poder Executivo escolham, para a realização de seus fins, meios adequados, necessários e proporcionais. Um meio é adequado se promove o fim. Um meio é necessário se, dentre todos aqueles meios igualmente adequados para promover o fim, for o menos restritivo relativamente aos direitos fundamentais. E um meio é proporcional, em sentido estrito, se as vantagens que promove superam as desvantagens que provoca”. (ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 102)

O órgão de controle, Ibama, a seu turno, por meio da Portaria nº 162, de 18 de dezembro de 1997, cuidou, entre outras providências, de estabelecer o modelo do ADA, bem como instruções para preenchimento (pelos solicitantes) e recepção dos correspondentes formulários. Estabeleceu, em seu art. 1º:

*“Art. 1º. O Ato Declaratório Ambiental ADA conforme modelo apresentado no anexo I da presente Portaria, **representa a declaração** indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de apuração do ITR.” (Grifos acrescidos)*

A IN Ibama nº 76, de 31 de outubro de 2005, que expressamente revogou a supra mencionada Portaria, estabeleceu:

*“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental ADA representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de **isenção do Imposto Territorial Rural ITR**”.*

Observo ainda que a Instrução Normativa nº 76 do Ibama traz considerações importantes sobre o ADA e seu disciplinamento, para justificar a necessidade de padrões e prazos. Abaixo transcrevemos alguns:

“ Considerando a necessidade de padronizar o modelo de Ato Declaratório Ambiental-ADA;

Considerando a necessidade de regulamentação das modalidades de apresentação do ADA, para fins de isenção e/ou dedução de Imposto Territorial Rural - ITR ;

Considerando a necessidade de o Ibama instituir um cadastro das propriedades rurais que possuem áreas de interesse ambiental, mediante apresentação do ADA;...(grifei)”

Por fim, a IN Ibama nº 76, de 2005 foi expressamente revogada pela IN Ibama nº 5, de 25 de março de 2009, a qual, entre outras determinações, definiu modelo de laudo técnico de vistoria de campo um dos documentos comprobatórios das declarações prestadas no ADA, passível de ser exigido em momento posterior à apresentação do ADA, deixou de contemplar o formulário padrão como um dos modelos de apresentação do ADA e determinou o prazo para a apresentação do ADA bem como de sua retificação:

“Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental – ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sobre estas últimas.

(...)

Art. 6º O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores www.ibama.gov.br ("Serviços online").

(...)

§ 3o O ADA deverá ser entregue de 1º de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.

Bem, não estamos discutindo a existência da área de preservação permanente ou de utilização limitada, frise-se. A não existência ou a não preservação poderia ensejar, para o proprietário, outras repercussões ou sanções previstas na legislação ambiental/penal.

Na esfera tributária, o que nos cabe discutir e avaliar, creio, é se os requisitos estabelecidos para que seja aproveitada uma isenção estão presentes.

Não me parece que a exigência do ADA não tenha previsão legal. Tampouco que ela não esteja disciplinada e ainda que não seja, a partir do excerto que citamos acima, proporcional e adequada.

Note-se que a lei que estamos citando é de 2000 (Lei nº 10.165) e o exercício tributário para fins de ITR o de 2004. E ainda que o procedimento administrativo deu-se em 2008. Oito anos se passaram, portanto.

Com o devido respeito à jurisprudência colacionada pelo contribuinte recorrente, que não é unânime neste Conselho, como deve ter verificado em sua pesquisa, entendo que o §7º do artigo 10 da Lei nº 9.393/1996, incluído pela MP nº 2.166/2001, ao dizer que:

§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 declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis,

refere-se à questão do lançamento do ITR dar-se por homologação, nos termos do Art. 150 do CTN, e reputo importante destacar os termos “**declaração**” e “**prévia**”. Não é necessário que o contribuinte apresente nenhum documento para que em sua declaração faça constar a informação das áreas isentas, de reserva legal e preservação permanente, e, desta feita, conseqüentemente, apure o imposto devido e faça o recolhimento, cabendo ao Fisco simplesmente cancelar tal apuração, quando a entenda correta, mediante homologação expressa ou tácita. Nenhum ato prévio do Fisco, pois, se faz mister.

Contudo, entendendo a autoridade fiscal que se faz necessária comprovação, principalmente no que diz respeito a uma isenção pleiteada pelo declarante, cabe a este atendê-la. Quando não o faz, na forma prevista em diploma legal, que, portanto, reveste-se de todas as prerrogativas e formalidades que possamos aqui discutir, é de entender-se que restou não comprovada a veracidade da declaração.

Assim, *data vênia*, não vejo que o dispositivo legal tenha vindo a criar uma isenção sem condições ou requisitos para sua fruição ou mesmo permita entender que outros documentos possam vir a suprir um especificamente indicado por Lei. Também não vislumbro que caiba ao Fisco provar que o contribuinte não satisfaz os requisitos para isenção, cabendo apenas regularmente intimá-lo para tal, estando a cargo do declarante comprovar a veracidade das informações.

DO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DO ADA.

No que diz respeito ao prazo para apresentação do ADA, a legislação vigente à época do fato gerador, a Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 9º, §3º, inciso I, determinava a entrega no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da Declaração do ITR.

A DITR do exercício de 2004 deveria ser entregue até o dia 30 de setembro de 2004, conforme dispunha o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 435, de 27 de julho de 2004. Assim, o ADA relativo ao exercício de 2004 poderia ser entregue até o dia 31 de março de 2005.

Já tendo sido decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste CARF a necessidade de sua apresentação, conforme citado, há outra controvérsia a ser

tratada. Após longos debates, a jurisprudência da 2ª Turma da CSRF passou a admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal, desde que as áreas deduzidas fossem devidamente comprovadas com documentação complementar. Veja-se, como exemplo, a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL- ITR

Exercício: 2002

ITR. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. EXERCÍCIO POSTERIOR A 2001. COMPROVAÇÃO VIA AVERBAÇÃO ANTERIOR AO FATO GERADOR, LAUDO PERICIAL E ADA INTEMPESTIVO. VALIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. HIPÓTESE DE ISENÇÃO.

Tratando-se de áreas de reserva legal e preservação permanente, devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea, notadamente averbação à margem da matrícula do imóvel antes da ocorrência do fato gerador (reserva legal) e Laudo Pericial do próprio IBAMA, ainda que apresentado ADA intempestivo, impõe-se o reconhecimento de aludidas áreas, glosadas pela fiscalização, para efeito de cálculo do imposto a pagar, em observância ao princípio da verdade material.

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. TEMPESTIVIDADE. INEXIGÊNCIA NA LEGISLAÇÃO HODIERNA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Inexistindo na Lei nº 10.165/2000, que alterou o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, exigência à observância de qualquer prazo para requerimento do ADA, não se pode cogitar em impor como condição à isenção sob análise a data de sua requisição/apresentação, sobretudo quando se constata que fora requerido anteriormente ao início da ação fiscal.

Recurso Especial do Procurador Negado. (Acórdão nº 9202-01.843, sessão de 26/10/2011, Relator Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira)(grifei)

Mais uma vez, com o devido respeito à jurisprudência administrativa, peço *vênia* para discordar, por dois aspectos:

O primeiro, de cunho formal, entendendo que a lei não fixou prazo para apresentação do ADA e não deveria mesmo fazê-lo, competindo aos órgãos administrativos disciplinarem esta entrega, estabelecendo modelos, formulários, vias de apresentação e **prazo**. É o que é feito em todas as declarações a serem apresentadas pelo contribuinte e estava previsto no Decreto que regulamenta o ITR, nº **4.382/2002**, já transcrito.

Observe-se, por exemplo, que o artigo 8º da Lei nº 9.393/1996 remete à Secretaria da Receita Federal a fixação de **data e condições** para a entrega da DITR

Vejamos também o disposto na lei nº 9.779/1999:

“Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável. (grifei)

LEANDRO PAULSEN, ao comentar sobre o princípio da legalidade, homenageado no art. 150, I, da CF/88, assim ensina:

“O prazo para recolhimento do tributo não constitui elemento da hipótese de incidência, de maneira que sua fixação independe de lei.” (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.164)

Também já se posicionou a jurisprudência do STF:

“...3. Não se compreende no campo reservado à lei, pelo Texto Constitucional, a definição de vencimento...das obrigações acessórias.” (STF, AGRAG 178723/SP, Min. Mauricio Correa, mar/96)

Assim, seja a obrigação principal, sejam elas acessórias, a fixação de prazo não é matéria reservada à lei. Desta feita, a justificativa para que se admita ADA protocolizado intempestivamente porque “a legislação” não fixou prazo, não me parece a melhor aplicação do direito.

O Código Tributário, por seu turno, ao estabelecer as normas gerais em matéria de direito tributário, traz que:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” 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.

Transcrevo, por oportuno, a jurisprudência dos tribunais:

“Ementa: I. Tendo a Lei 7.232/84 (art. 19) autorizado expressamente o estabelecimento dos critérios, condições e prazo para a fruição da isenção por ela concedida nos artigos 13 e 15, não há violação ao disposto no art. 176 do CTN, nem ao art. 5º, inciso II, da Constituição, uma vez que a restrição decorre diretamente da lei que a facultou, sendo certo que o Direito Tributário não desconhece a existência de normas Complementares das leis (CTN, art. 100), inclusive os decretos (CTN, art. 96), donde decorre que o Decreto 92.187/85 (art. 7º, IV, a e b”) não incidiu em ilegalidade.” (TRF-1ª Região. AC 1999.01.00.111242-0/MG. Rel.: Juiz Federal Leão Aparecido Alves (convocado). 2ª Turma Suplementar. Decisão: 29/10/02. DJ de 21/11/02, p. 79.) (sublinhei)

“Ementa: V. As normas Complementares do Direito Tributário são de grande valia porquanto empreendem exegese uniforme a ser obedecida pelos agentes administrativos fiscais (art. 100 do CTN) Constituem, referidas normas, fonte do

Direito Tributário porquanto integrantes da categoria 'legislação tributária' (art. 96 do CTN)." (STJ. REsp 460986/PR. Rel.: Min. Luiz Fux. 1ª Turma. Decisão: 06/03/03. DJ de 24/03/03, p. 151.)(sublinhei)

Assim, não entendo porque se desprezar a “legislação tributária”, especialmente o Decreto que regulamenta o ITR, art 10, § 3º, I, ao estabelecer que o ADA, que tem previsão legal, “*deveria ser entregue nos prazos e condições fixados em ato normativo*” e as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal e IBAMA que dispuseram sobre o prazo.

O segundo aspecto, de interesse material, pois como a idéia subjacente a essa finalidade, da exigência do ADA, é de informar ao órgão ambiental sobre as áreas isentas do ITR, para que este possa, se assim desejar, verificar a real existência dessas áreas e repassar as informações à Receita Federal, deve haver um “tempo” para tal, não podendo o contribuinte fazer isso a seu bel prazer. Observe-se, como exemplo, o que consta do formulário 2008, anexado à fl. 80:

“As Informações contidas neste formulário são a expressão da verdade.

O IBAMA, ao receber as Informações contidas neste Ato Declaratório Ambiental! — ADA, deverá Inserir-las no SINIMA (Art. 9º da Lei 6.938/81) e encaminhá-las à Receita Federal”.(sublinhei)

Considerando que existe fixada a data de ocorrência do fato gerador, o prazo para entrega de declaração do ITR, o prazo decadencial para eventual constituição de crédito tributário (arts 150, § 4º ou 173, I do CTN), não creio razoável aceitar que o contribuinte possa entregar o ADA até o início da ação fiscal, o que não daria tempo ao IBAMA de verificar se as áreas realmente existem, efetuando o controle ambiental, e informar à RFB a eventual irregularidade, a ser considerada na mesma ação fiscal.

Quando fixa o prazo para a entrega do ADA em até seis meses após a data de entrega da DITR, além de estar atendendo ao comando legal de que não é necessária “**prévia comprovação**” para valer-se da isenção na DITR, mostra-se benéfica ao contribuinte, já que, se não o fizesse, o cumprimento da exigência deveria se reportar então à data de ocorrência do fato gerador, onde se apura a situação do imóvel para efeitos de lançamento do imposto, sujeito a lançamento por homologação.

E também discordo do entendimento que atribui, analogamente, a entrega do ADA ao instituto da “denúncia espontânea”, não podendo, portanto, admiti-lo até o início da ação fiscal. Como uma declaração que deve ser apresentada pelo contribuinte, com reflexos diretos na apuração do ITR, constitui-se ato formal e obrigação acessória. Nesse sentido, cito que ambas as Turmas do STJ tem entendimento no sentido de que o art. 138 do CTN é inaplicável às obrigações acessórias. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA
ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
INAPLICABILIDADE.

1. Inaplicável o instituto da denúncia espontânea quando se trata de multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória. Precedentes do STJ.

2. Agravo Regimental não provido.

(STJ, 2ª Turma, Ag. Rg. No Resp 916.168/SP, Min. Herman Benjamin, mar/09)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 - A entrega das declarações de operações imobiliárias fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.....

2 - A entrega extemporânea das referidas declarações é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo e, como obrigação acessória autônoma, não é alcançada pelo art. 138 do CTN,...

(STJ, 1ª Turma, AgRg no Resp 884.939/MG, Min. Luiz Fux, fev/09)

DA AVERBAÇÃO DA RESERVA LEGAL NA MATRÍCULA DO IMÓVEL

Para fazer jus à redução também deverá o sujeito passivo cumprir outra determinada exigência, especialmente em relação à reserva legal. Trata-se da averbação no órgão competente de registro da destinação para preservação ambiental, conforme determina o Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, art. 16, § 8º, com a redação dada pela MP nº 2.166/67, de 24 de agosto de 2001, *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 nº 2.166-67, de 2001)

(...)

§8º A 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 nº 2.166-67, de 2001) (grifei)

Bem, penso que a averbação no registro de imóveis não se trata tão somente de matéria de prova acerca da configuração da área de reserva legal ou, ainda, de obrigação

acessória a ser cumprida pelo contribuinte, pelo contrário, trata-se de ato constitutivo da própria área de reserva legal, documenta e cria um registro público da sua existência e faz surgir uma obrigação real de preservação.

Ademais, o Mestre SÍLVIO RODRIGUES, ao tratar da forma dos atos jurídicos, ensina que para alguns atos a lei exige forma determinada. Para o renomado autor, não obstante a importância da forma venha diminuindo com o tempo, e ele identifica um recuo nessa ocorrência, se o formalismo apresenta alguns aspectos negativos, apresenta outros favoráveis, pois ele estabelece de maneira indiscutível a vontade das partes e conserva a memória de sua manifestação, garante a autenticidade do ato, chama a atenção para a seriedade do mesmo, facilita a prova que se fizer necessária e traz o elemento importante *publicidade*. (RODRIGUES. Silvio, Direito Civil, Parte Geral, vol 1, São Paulo: Saraiva, 2003, pp. 264/5).

Acrescente-se, ainda, que a averbação na matrícula do imóvel produz efeitos *erga omnes*, preservando a área mesmo no caso de transmissão a qualquer título, desmembramento e etc...

Com o devido respeito à jurisprudência que colaciona o Recorrente, que também não é unânime neste CARF, contudo e portanto, entendo que a área de reserva legal somente será considerada para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel quando devidamente averbada junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do imposto. Aliás, assim já se posicionou a CSRF, em decisão aqui transcrita

Penso mesmo que não faz sentido admitir um ato constitutivo que possa ser posterior.

DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA.

Na DITR/2004, foi declarada uma área de APP de 63,1 há, glosada pela Autoridade lançadora, na ação fiscal que teve início em 05/05/2008, com a ciência dada ao sujeito passivo do Termo de Intimação Fiscal.

No ADA/2007, protocolado em 26/09/2007, consta informada uma área de APP de 25,2 há, que o advogado da Recorrente afirmou posteriormente tratar-se de “erro material”.

Assim, providenciaram um Laudo Técnico Ambiental, “*com a finalidade de preencher o ADA-2008*”, que informa a existência de 5,39 há de APP e 57,57 há de “mata”. Tal documento é datado de 23 de maio de 2008. Também consta outro Laudo Técnico, dessa vez para atender à intimação da Receita Federal, que se reporta a 1º de janeiro de 2004, elaborado em 11 de julho de 2008, dando conta da existência das mesmas áreas.

Então, em 14/09/2008, foi protocolado o ADA/2008, com a APP de 5,39 há e a AFN de 57,57 há.

Juntamente com este recurso voluntário, o Recorrente traz aos autos a Certidão de Registro Imobiliário, onde constam:

“*Por força do Requerimento Particular de Averbação Reserva Legal, datado de 27 de julho de 2.010, ..., instruído com TERMO DE RESPONSABILIDADE DE PRESERVAÇÃO DE RESERVA*”

LEGAL, ..., datado de 22 de julho de 2.010, firmado a perante a Secretaria da Meio Ambiente,... e por meio do mapa e memorial descritivo elaborados ...,é feita a presente averbação para constar que uma área de 25,37.61 h& - (vinte e cinco hectares,trinta e este ares e sessenta e um centiares) do imóvel objeto desta matrícula fica discriminada como RESERVA LEGAL, não podendo nela ser feito qualquer tipo de exploração a não ser com autorização do órgão ambiental competente, identificada como RESERVA LEGAL.”(destaquei as datas)

(...)

Por força do mesmo Requerimento acima indicado,...instruído com o TERMO DE RESPONSABILIDADE DE RESERVA LEGAL... datado de 22 de Julho de 2.010, firmado perante a Secretaria do Meio Ambiente, .. é feita a presente averbação para constar que uma área de 26.15.60 - ha (vinte e seis hectares, quinze ares e sessenta centiares) do imóvel objeto desta matrícula, fica discriminada como ÁREA DE SERVIDÃO FLORESTAL, em caráter permanente, ...” (destaquei a data)

CONCLUSÃO

Observa-se que o primeiro ADA, que o Recorrente pede que seja desconsiderado, só foi protocolizado no Ibama muito depois do prazo estabelecido. Já o segundo, em 2008, foi protocolizado mesmo depois do início da ação fiscal.

A averbação da reserva legal, em Cartório, como manda a lei, só foi feita em 2010 e veio aos autos anexa ao recurso voluntário.

Ou seja, após o início da ação fiscal, regularizou-se a situação, inclusive tendo-se o cuidado de subsidiar a extensão correta das áreas com a opinião técnica de profissional e o termo de responsabilidade assinado junto da Autoridade ambiental competente.

A meu ver, isso mostra que não são impossíveis, difíceis ou carentes de razoabilidade as exigências estabelecidas pela legislação, para que se tenha direito ao benefício da isenção, figurando as formalidades como incentivo ao fim colimado e instrumento de controle de preservação ambiental.

No caso de isenção tributária, compete à lei estabelecer quais sejam os requisitos e formalidades para seu aproveitamento e à legislação infra-legal disciplinar os meios para seu cumprimento.

Face ao exposto, pelo descumprimento das formalidades previstas na legislação, tendo sido os atos providenciados intempestivamente para o exercício de 2004, **voto por negar provimento ao recurso.**

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada

Processo nº 13855.720069/2008-18
Acórdão n.º **2801-003.434**

S2-TE01
Fl. 149

CÓPIA