



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

Processo nº 13869.000296/2003-51
Recurso nº 137.065 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.170 – 1ª Turma Especial
Sessão de 15 de junho de 2009
Matéria ITR
Recorrente ESPÓLIO DE ADALDIO JOSÉ DE CASTILHO
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Ementa: ÁREAS DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (RESERVA LEGAL). ADA INTEMPESTIVO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXISTÊNCIA DA ÁREA NO IMÓVEL RURAL. O contribuinte não logrou comprovar existência da área de Utilização Limitada (Reserva Legal) na data do fato gerador (1º de janeiro de 1999), tendo sido constatados ausência de documentação hábil a comprovar a efetiva ocorrência da área no imóvel rural (o levantamento planialtimétrico apresentado não se encontra acompanhado da devida Anotação de Responsabilidade Técnica – ART – que lhe garanta o caráter probatório) e intempestividade por mais de dois anos da protocolização do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

ÔNUS DA PROVA. PRÉVIA COMPROVAÇÃO. O ônus de comprovar os dados constantes das declarações do ITR é do contribuinte, que, não o fazendo, fica sujeito ao lançamento de ofício realizado com base nas informações de que dispuser a Fiscalização, conforme preceitua o art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e os artigos 47 e 51 do Regulamento do ITR. A dispensa de prévia comprovação estatuída no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/1996, com redação dada pela MP nº 2.166-67/2001, não exonera 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.

ALCANCE DAS DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. Decisões judiciais e administrativas desprovidas de efeito *erga omnes* não vinculam o presente julgamento por lhes faltar eficácia normativa, alcançando apenas as partes da relação jurídica litigiosa, nada obstante a possibilidade de servirem de subsídio a análises posteriores. O julgador administrativo não se encontra vinculado a posições adotadas por outros

julgadores da mesma esfera, ainda que em análise do mesmo objeto, em face da inexistência de súmula nesse sentido.

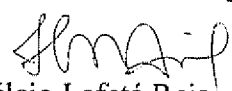
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Alex Oliveira Rodrigues de Lima (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Hécio Lafetá Reis.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente


Alex Oliveira Rodrigues de Lima - Relator


Hécio Lafetá Reis - Redator Designado

EDITADO EM: 29/06/2010

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

Relatório

Adoto o relatório da autoridade julgadora de primeiro grau, eis que claro e completo.

Trata-se de ITR exercício 1999. O contribuinte fora intimado para apresentar documentos. Em fls.19 junta o ADA protocolado em 08/10/2003. Em fls.191 existe a informação de um recurso idêntico provido para o exercício de 1998.

É o Relatório. Decido.

Voto Vencido

Conselheiro Alex Oliveira Rodrigues de Lima, Relator

Conheço o presente recurso, pois tempestivo e possuidor dos requisitos de admissibilidade.

Vistos, etc. 

A exigência de ato declaratório ambiental para excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal da tributação pelo ITR é obrigação acessória prevista na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal 67/97.

O imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), consoante art.153, VI, da Constituição Federal, tem como fato gerador o domínio ou posse do imóvel fora do perímetro urbano, com alíquota variada pelo grau de utilização, pois a base de cálculo é o valor da terra sem benfeitorias ou beneficiamentos.

As áreas não-tributáveis do imóvel rural são as de:

I - preservação permanente; II - reserva legal; III - Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN); IV - servidão florestal; V - interesse ecológico, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, que sejam:

a) destinadas à proteção dos ecossistemas e que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; e

b) comprovadamente imprestáveis para a atividade rural.

O Imposto Territorial Rural - ITR é tributo sujeito a lançamento por homologação que, permite da exclusão da sua base de cálculo a área de preservação permanente, conforme informado no Ato Declaratório Ambiental do IBAMA.

Reza o Código Florestal (Lei 4.771/65):

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

(...)

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:

(...)

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

IV-vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

§1º O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.

§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.

§3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.

§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.

(...)

§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.

§9º A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.

A Lei 6.938/81, dispõe sobre a política nacional do meio ambiente:

(...)

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.

Ressalto também o art. 10 da Lei 9.393/96:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.



§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, excluídos os valores relativos a:

- a) construções, instalações e benfeitorias;*
- b) culturas permanentes e temporárias;*
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;*
- d) florestas plantadas;*

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei 4.771,

de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei 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;

(...)

A Instrução Normativa SRF 67/97 prevê, no § 4º do art. 10, o reconhecimento das áreas de preservação permanente e as de utilização limitada, mediante ato declaratório do IBAMA ou órgão delegado, *ex vi*:

(...)

§ 4º As áreas de preservação permanente e as de utilização limitada serão reconhecidas mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:

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 n. 4.771, de 1965;

II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

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.



Ex legis

A questão preliminar no recurso do contribuinte é incabível pois o conhecimento e a análise do presente recurso elide o cerceamento de defesa alegado.

A autoridade de primeiro grau asseverou que o ADA foi protocolado intempestivamente (fls.111).

O Demonstrativo de Apuração do ITR (fls.05), do período base 1999, apresenta área de utilização limitada de 895,5 não apurada.

O ADA protocolado em 08/10/2003 (fls.19) apresenta área de reserva legal de 895,5ha.

Em fls.191 existe a informação de um recurso idêntico provido para o exercício de 1998. O nobre relator fundamentou seu voto na averbação da área de reserva legal em 02/05/1991(fl.27v) e o pedido de ADA em 08/10/2003(fl.19).

A douta autoridade de primeiro grau fundamentou a procedência do lançamento por não ter sido requerido o ADA no prazo legal, ou seja, 6 meses da data final da entrega da DITR, conforme IN/SRF 60/01, ex vi:

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 e de servidão florestal, 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;

III - se o contribuinte não requerer, ou se o requerimento não for deferido pelo Ibama, a Secretaria da Receita Federal fará lançamento suplementar, recalculando o ITR devido.

Como o auto refere-se ao ITR exercício 1999, e o contribuinte protocolou o ADA em 2003, mas averbou a reserva legal em período de 1996 a 2001 (fls.27), além de apresentar laudo técnico, considero provido o recurso.

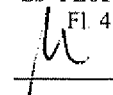
Em face do elencado em epígrafe, e de tudo o mais constante nos autos, conheço e dou provimento ao recurso.

É o meu voto



Alex Oliveira Rodrigues de Lima





Voto Vencedor

Conselheiro Hécio Lafetá Reis - Redator Designado

O presente julgamento se baseará nos seguintes elementos probatórios presentes nos autos:

a) Ato Declaratório Ambiental (ADA) protocolizado no Ibama em 11/12/2002 (fl. 20), mais de dois anos após o prazo estipulado pela legislação de regência;

b) Levantamento Planialtimétrico de Cobertura Florestal (fl. 107), desacompanhado da necessária Anotação de Responsabilidade Técnica (ART).

Antes de adentrar na análise do mérito, faz-se necessário ressaltar que decisões judiciais e administrativas desprovidas de efeito *erga omnes* não vinculam o presente julgamento por lhes faltar eficácia normativa, alcançando apenas as partes da relação jurídica litigiosa, não obstante a possibilidade de servirem como subsídio a análises posteriores.

O julgador administrativo não se encontra vinculado a posições adotadas por outros julgadores da mesma esfera, ainda que em análise do mesmo objeto, em face da inexistência de súmula nesse sentido.

Além disso, não se pode olvidar que o ônus de comprovar os dados constantes das declarações do ITR é do contribuinte, que, não o fazendo, fica sujeito ao lançamento de ofício realizado com base nas informações de que dispuser a Fiscalização, conforme preceitua o art. 14 da Lei nº 9.393/1996 e os artigos 47 e 51 do Regulamento do ITR.

I. A extrafiscalidade do ITR

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

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

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

I - aproveitamento racional e adequado;

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

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



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

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

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

II) Áreas de Utilização Limitada (Reserva Legal)

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

Art 10 A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(.)

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

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

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

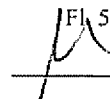
c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

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

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

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





Para o exercício de 1999, são aplicáveis apenas as áreas ambientais previstas nos incisos “a”, “b” e “c” acima transcritos, já que os demais foram introduzidos a partir de 2006.

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

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

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

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

Com base nas cópias de documentos trazidas aos autos, o Recorrente não logrou comprovar as áreas de Utilização Limitada (Reserva Legal), não tendo apresentado prova inequívoca de sua existência no imóvel rural em 1º de janeiro de 1999 – considerando que o Levantamento Planialtimétrico encontra-se desacompanhado da devida Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), o que lhe retira o caráter probante – e tendo protocolizado o ADA no Ibama após mais de dois anos do prazo estipulado na legislação de regência.

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, que, dentre outras disposições, instituiu a obrigação acessória do contribuinte de requerer o ato declaratório junto ao Ibama em até seis meses contados da entrega da declaração do ITR.

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

Referido ato declaratório, portanto, tem função primordial de identificar as áreas não-tributáveis para fins de apuração do ITR, possibilitando ao órgão ambiental proceder a verificações *in loco*, confirmando-as ou emitindo de ofício um novo ato contendo a real situação existente no imóvel.

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



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

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

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

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

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

(...)

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

I - as áreas de reserva legal, para fins de obtenção do ato declaratório do IBAMA, deverão estar averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, conforme preceitua a Lei nº 4 771, de 1965; (Incluído pela IN SRF nº 67/97, de 01/09/1997)

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

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

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

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

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11



do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) - grifei

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

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1, inciso II):

(...)

§ 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

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

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

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

O contribuinte, para afastar a exigência de protocolização tempestiva do ADA, alega que tal obrigatoriedade tornou-se inócua em face do contido no § 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)

Contudo, pode-se extrair do art. 10, *caput*, e § 7º acima reproduzidos, que o ITR é tributo sujeito ao lançamento por homologação, previsto no art. 150 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Nessa espécie de lançamento, o contribuinte tem o dever de antecipar o pagamento do tributo independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, pagamento esse que fica sujeito a homologação expressa ou tácita, nos termos definidos no *caput* do art. 150 e em seu § 4º.

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

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

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

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

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

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

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



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

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 áreas ambientais no cálculo do ITR, não apenas beneficiar o proprietário rural, mas tornar a extrafiscalidade do imposto uma ferramenta de concretização de valores consagrados pelo constituinte.

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

Roque Antônio Carrazza assim se posicionou sobre essa questão:

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

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

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

(..)

Se não houver um mecanismo através do qual o Estado possa verificar e mensurar a ocorrência desse fato, a norma deixa de ter eficácia, pois o Estado, como sujeito ativo da relação



tributária, jamais exigirá a prestação devida. Por isso existem os chamados deveres instrumentais: para possibilitar ao Estado a verificação da ocorrência do fato jurídico tributável (MÂNICA, Fernando Borges. Terceiro setor e imunidade tributária – Teoria e prática. Belo Horizonte: Fórum, 2005, p.82 e 83).

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

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

Contudo, o ADA foi protocolizado no Ibama somente quatro anos após a data do fato gerador do ITR, inapto, portanto, para munir o Ibama e, conseqüentemente, a Receita Federal dos dados necessários a uma vistoria eficaz com vistas à homologação do pagamento do imposto antecipado pelo contribuinte.

IV. 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 Utilização Limitada (Reserva Legal) na data do fato gerador do ITR – 1º de janeiro de 1999.

É como voto


Hécio Lafetá Reis