



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

**Processo n°** 10073.720130/2007-47  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-004.492 – 2ª Turma  
**Sessão de** 29 de setembro de 2016  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** HENRIQUE COIMBRA VALLE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR**

Exercício: 2003

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. TEMPESTIVIDADE. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão o ADA foi apresentado em 26/05/04, assim antes do início da ação fiscal, ocorrido em 12/09/07. Assim, cumprido o requisito, possível a exclusão da área de APP da base de cálculo do ITR .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que lhe deu provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2202-001.758, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 19 de abril de 2012 (e-fls. 134 a 160). Ali, por maioria de votos, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE  
TERRITORIAL RURAL ITR*

*Exercício: 2003*

*AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.*

*Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESCABIMENTO.*

*Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção.*

*As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.*

*ITR ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL EXCLUSÃO DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.*

*O recorrente foi autuado pelo fato de ter excluído da base de cálculo do ITR área de preservação permanente e reserva legal sem prévio ato declaratório ambiental.*

*A Medida Provisória 2.166, de 24 de agosto de 2001, ao inserir o parágrafo 7, ao artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, dispensa a apresentação do contribuinte, de ato declaratório do IBAMA, com a finalidade de excluir da base de cálculo do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal, ressalvada a possibilidade da Administração Tributária demonstrar a falta de veracidade da declaração do contribuinte.*

*Quando o contribuinte for intimado e conseguir demonstrar através de provas inequívocas, como por exemplo, averbação no registro de imóveis ou laudo de avaliação assinado por profissional competente o que deve prevalecer é a verdade material*

*Preliminar rejeitada.*

*Perícia Indeferida.*

*Recurso provido.*

*Decisão: por unanimidade de votos, indeferir o pedido de perícia e rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos dos votos do Relator e do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Anan Junior.*

Enviados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de ciência em 23/07/2012 (e-fl. 161), esta apresentou, em 31/07/12 (e-fl. 213), Recurso Especial (e-fls. 162 a 181 e anexos), com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal.

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido pela 2ª. Câmara do então 3º. Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 302-39.233, prolatado em 29 de janeiro de 2009, e, ainda, em relação ao decidido pela 1ª. Turma Especial da 1ª. Câmara do então 3º. Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 391-00.037, prolatado em 21 de outubro de 2008, de ementas e decisões a seguir transcritas.

**Acórdão 302-39.233**

*Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2001*

***ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO.DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL.***

*As áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA/órgão*

*conveniada, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA, além da averbação tempestiva da área de utilização limitada/reserva legal à margem da matrícula do imóvel. Deve ser mantido o VTN apurado pela fiscalização quando não apresentado Laudo Técnico de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel rural avaliado.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

*Decisão: por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, relator e Marcelo Ribeiro Nogueira que davam provimento parcial. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.*

**Acórdão 391-00.037**

*Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR*

*Exercício: 2002*

***ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. COMPROVAÇÃO. ADA INTEMPESTIVO.***

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

***PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). PRECLUSÃO.***

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

***RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO***

*Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.*

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda:

a) Restou caracterizado nos autos o não cumprimento da exigência da apresentação de ADA (Ato Declaratório Ambiental) protocolado tempestivamente perante o IBAMA ou órgão conveniado, relativamente ao ITR do exercício de 2003, em contrariedade ao disposto no artigo 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, c/c arts. 10, inciso II, da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 e artigos 17 da IN/SRF nº. 60/2001 e 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002;

b) Entende que o referido art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, trata de concessão de benefício fiscal e, assim, deve ser literalmente interpretado;

c) Ressalta que a exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2003. Defende, ainda, que, na forma de Instruções Normativas anteriores e, mais especificamente para o exercício sob análise, nos termos do §3º. do art. 9º. da Instrução Normativa RFB nº. 256, de 11 de dezembro de 2002, o contribuinte teria o prazo de seis meses, contados da data da entrega da declaração do ITR, para protocolizar requerimento do Ato Declaratório, exigência ratificada pelo art. 10, §3º., do Decreto nº. 4.382, de 19 de setembro de 2002 e pela Solução de Consulta Interna COSIT nº. 12, de 21 de maio de 2003;

d) Entende como inteiramente equivocado o entendimento no sentido de que não existe a necessidade de apresentação de ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, uma vez que o que não é exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas. Instado pela Fiscalização a apresentar documento obrigatório, nos termos do art. 17-O, da Lei nº 6.938, de 1981, o sujeito passivo não poderia se furtar a cumprir o que lhe era solicitado. Entende que, após iniciado o procedimento de fiscalização, não se pode mais falar que se trata de “prévia comprovação das informações prestadas”;

e) Ressalta que, no caso em questão, o contribuinte, embora regularmente intimado não apresentou o ADA ou seu requerimento de forma tempestiva, uma vez que o mesmo só foi apresentado, conforme e-fl. 18, em 26/05/2004, assim após o prazo de seis meses contados da data limite para entrega da DITR (30/09/2003, conforme IN SRF 344/2003), ou seja, após a data limite de 31/03/04;

f) Ressalta, por fim, que a aplicação do princípio da verdade material deve ser limitada, de modo que não se presta a afastar a aplicação de dispositivo legal, válido e vigente. Além do mais, segue a recorrente, o princípio da verdade material estriba-se no princípio da legalidade, e por ele, portanto, deve ser limitado. Logo, eventual aplicação do princípio da verdade material não pode ocorrer ao alvedrio da legislação, em seu detrimento, derogando suas disposições, tampouco se afastar de sua teleologia.

Cita ainda o entendimento firmado pela CSRF, no âmbito do Acórdão CSRF/03-05.940, para requerer, assim, o conhecimento e o provimento do recurso para que seja reformado o acórdão recorrido, mantendo-se o lançamento em sua natureza.

O recurso foi admitido consoante despacho de e-fls. 231 a 234.

Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 31/10/2014 (e-fl. 242), a contribuinte apresentou, em 19/11/14, contrarrazões de e-fls. 247 a 254, onde :

a) Entende que a qualificação e existência de uma APP - Área de Preservação Permanente decorre única e exclusivamente da lei que assim define determinadas áreas e que não é necessário nenhum documento ou ofício do Poder Público para complementar o disposto na lei, ou para atestar a existência da APP, já que esta é atestada pela legislação vigente;

b) Ressalta que o Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento de que não é obrigatória a apresentação do ADA para fins de comprovação do cálculo do ITR, competindo ao sujeito passivo apenas apresentar a declaração em prazo hábil com as informações do imóvel rural, cabendo ao Fisco diligenciar caso desconfie ou constate alguma irregularidade;

c) Ressalta que apresentou um Laudo de Avaliação, idôneo, elaborado por profissional devidamente habilitado e que foi aceito para fins de comprovação do Valor da Terra Nua - VTN. Este documento, em que pese não seja o Ato Declaratório Ambiental, demonstrou, de forma inequívoca, que a propriedade em questão é composta por vasta Área de Preservação Permanente, devendo ser aceito para comprovar a existência das áreas ambientalmente protegidas, sob pena de ferir o princípio da verdade material, que deve se sobrepor ao formalismo dos procedimentos administrativos, entendendo que o referido Laudo não poderia ser aceito apenas para fins de minorar o Valor da Terra Nua;

d) Assim, entende que manter a glosa das APPs apenas pela falta do ADA é um procedimento arbitrário e indevido, posto que se trata de uma obrigação formal cuja exigência é prescindível, conforme reconhecido na jurisprudência de todos os Tribunais e reitera que sempre agiu com extrema boa fé.

Requer, assim, o recebimento e análise/apreciação das contrarrazões e que seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se o Acórdão recorrido por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto a sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigmas e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, assim, dele conheço. O primeiro paradigma, Acórdão nº. 302-39.233, é claro em requerer a apresentação do ADA dentro do prazo de seis meses, contados da entrega da DITR, para fins de redução da base de cálculo do ITR do exercício.

As contrarrazões apresentadas pela autuada são intempestivas. Uma vez cientificada a contribuinte em 31/10/14 acerca do Recurso Especial da Fazenda Nacional, (e-fl. 242), esta teria até o dia 17/11/14 para protocolizar suas contrarrazões, sendo que só o fez em 19/11/14, consoante e-fl. 247.

Passo, assim, à análise de mérito.

Acerca do tema, entendo que a fruição da redução da base de cálculo do ITR (possuidora, a meu ver de natureza isentiva), seja por áreas de preservação permanente ou de interesse ecológico, encontra um de seus requisitos legais claramente estabelecido, desde 2000, a partir do disposto no art. 17-O da Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, em especial em seu *caput* e parágrafo 1º, com atual redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, *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)(...)o.*

**§ 1ª utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) (g.n.)**

Ou seja, mandatório para que se admita a redução da base tributável de áreas a título de Preservação Permanente ou de Interesse Ecológico que constem as mesmas de ADA entregue ao IBAMA.

Trata-se aqui, note-se, de dispositivo legal específico, posterior à Lei nº 9.393, de 1996, restando, assim, quando da instituição de tal requisito, plenamente respeitado o princípio da Reserva Legal. Note-se, também, ser plenamente consistente a coexistência de tal obrigação com a vigência e aplicação da Lei nº 9.393, de 1996, sem qualquer tipo de antinomia.

Ainda, de se rejeitar qualquer argumentação de revogação do dispositivo pelo §7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, instituído pela Medida Provisória nº 2.166-67/01. O que se estabelece ali é uma desnecessidade de comprovação prévia tão somente no momento da declaração (DITR), sendo perfeitamente factível, porém, que, posteriormente, em sede de ação fiscal, sejam demandados elementos necessários à comprovação do constante na DITR do declarante e realizado o lançamento no caso de insuficientes elementos comprobatórios, a partir do expressamente disposto nos arts. 14 e 15 daquela mesma Lei nº 9.393, de 1996.

Tal posicionamento encontra-se muito bem detalhado no âmbito do Acórdão CSRF 9202-003.620, de 04 de março de 2015, no qual funcionei como Redator *ad hoc* do voto vencedor em substituição ao redator designado, Dr. Alexandre Naoki Nishioka, adotando assim aqui seus fundamentos a seguir como razões de decidir, *verbis*:

"(...)

*Pois bem. Muito embora inexistisse, até o exercício de 2000, qualquer fundamento para a exigência da entrega do ADA como requisito para a fruição da isenção, com o advento da Lei Federal nº 10.165/2000 alterou-se a redação do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, que passou a vigorar da seguinte forma:*

"Art. 17-O.

(...)

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

*Ora, de acordo com uma interpretação evolutiva do referido dispositivo legal, isto é, cotejando-se o texto aprovado quando da edição da Lei nº 9.960/00, em contraposição à modificação*

*introduzida pela Lei n.º 10.165/00, verifica-se que, para o fim específico da legislação tributária, passou-se a exigir a apresentação do ADA, como requisito inafastável para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela Lei n.º 9.393/96, mais especificamente por seu art. 10, §1º, II.*

*Assim, sendo certo que as normas que instituem isenções devem ser interpretadas de forma estrita, ainda que não se recorra somente ao seu aspecto literal, como se poderia entender de urna análise superficial do art. 111, do Código Tributário Nacional, fato é que, no que atine às regras tratadas como exclusão do crédito tributário pelo referido codex, a legislação não pode ser interpretada de maneira extensiva, de maneira que não há como afastar a exigência do ADA para o fim específico de possibilitar a redução da base de cálculo do ITR.*

*(...)"*

Atendo-se mais especificamente ao caso em questão, nota-se, ao compulsar os autos, que o referido requisito foi efetivamente cumprido pelo contribuinte em 26/05/04 (e-fl. 18), ainda que posteriormente ao prazo estabelecido pela regulamentação infra-legal da RFB (prazo limite: 31/03/04, consoantes Instruções Normativas SRF n.º. 256, de 2002 e IN SRF n.º. 344, de 2003), mas anteriormente ao início da ação fiscal, iniciada em 12/09/07 (e-fl. 14).

Assim, deve-se enfrentar agora a questão do momento da entrega efetuada pelo autuado, posterior ao prazo estabelecido infralegalmente, mas antes do início da ação fiscal, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR do exercício 2003.

Com a devida vênia aos Conselheiros que adotam posicionamento diverso, entendo que o melhor posicionamento é, novamente em linha com o adotado no âmbito do mesmo Acórdão CSRF 9202-003.620, admitir a protocolização do Ato Declaratório Ambiental até o início da ação fiscal, com fulcro nos seguintes fundamentos:

*"(...)*

*Feita esta observação, relativa, portanto, à obrigatoriedade de apresentação do ADA, cumpre mover à análise do prazo em que poderia o contribuinte protocolizar referida declaração no órgão competente.*

*No que toca a este aspecto específico, tenho para mim que é absolutamente relevante uma digressão a respeito da mens legis que norteou a alteração do texto do art. 17-O da Lei n.º 6.938/81.*

*Analisando-se, nesse passo, o real intento do legislador ao estabelecer a obrigatoriedade de apresentação do ADA, pode-se inferir que a mudança de paradigma deveu-se a razões atinentes à efetividade da norma isencional, especialmente no que concerne à aferição do real cumprimento das normas ambientais pelo contribuinte, de maneira a permitir que este último possa usufruir da redução da base de cálculo do ITR.*

*Em outras palavras, a efetiva exigência do ADA para o fim específico da fruição da redução da base de cálculo do ITR foi*

*permitir uma efetiva fiscalização por parte da Receita Federal da preservação das áreas de reserva legal ou de preservação permanente, utilizando-se, para este fim específico, do poder de polícia atribuído ao IBAMA.*

*Em síntese, pode-se afirmar que a alteração no regramento legal teve por escopo razões de praticabilidade tributária, a partir da criação de um dever legal que permita, como afirma Helenilson Cunha Pontes, uma "razoável efetividade da norma tributária" (PONTES, Helenilson Cunha. O princípio da praticidade no Direito Tributário (substituição tributária, plantas de valores, retenções de fonte, presunções e ficções, etc.): sua necessidade e seus limites. In: Revista Internacional de Direito Tributário, v. 1, n.º 2. Belo Horizonte, jul/dez-2004, p. 57) , no caso da norma isencional.*

*De fato, no caso da redução da base de cálculo do ITR, mais especificamente no que atine às áreas de interesse ambiental lato senso, além da necessidade de fiscalizar um número extenso de contribuintes, exigir-se-ia, não fosse a necessidade da obrigatória protocolização do ADA, que a Receita Federal tomasse para si o dever de fiscalizar o extenso volume de propriedades rurais compreendido no território nacional, o que, do ponto de vista econômico, não teria qualquer viabilidade.*

*Por esta razão, assim, passou-se, com o advento da Lei Federal n.º 10.165/00 a exigir, de forma obrigatória, a apresentação do ADA para o fim de permitir a redução da base de cálculo do ITR, declaração esta sujeita ao poder de polícia do IBAMA.*

*Tratando-se, portanto, da interpretação do dispositivo em comento, deve o aplicador do direito, neste conceito compreendido o julgador, analisar o conteúdo principiológico que norteia referido dispositivo legal, a fim de conferir-lhe o sentido que melhor se amolda aos objetivos legais.*

*Partindo-se desta premissa basilar, verifica-se que o art. 17-O da Lei n.º 6.938/81, em que pese o fato de imprimir, de forma inafastável, o dever de apresentar o ADA, não estabelece qualquer exigência no que toca à necessidade de sua protocolização em prazo fixado pela Receita Federal para o fim específico de permitir a redução da base de cálculo do ITR.*

*A exigência de protocolo tempestivo do ADA, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não decorre expressamente de lei, mas sim do art. 10, §3º, I, do Decreto n.º 4.382/2002, que, inclusive, data de setembro de 2002, (...).*

*(...)*

*Com efeito, sendo certo que a instituição de tributos ou mesmo da exclusão do crédito tributário, na forma como denominada pelo Código Tributário Nacional, são matérias que devem ser integralmente previstas em lei, na forma como estatuído pelo art. 97, do CTN, mais especificamente no que toca ao seu inciso VI, não poderia sequer o poder regulamentar estabelecer a*

*desconsideração da isenção tributária no caso da mera apresentação intempestiva do ADA.*

*Repise-se, nesse sentido, que não se discute que a lei tenha instituído a obrigatoriedade da apresentação do ADA, mas, sim, que o prazo de seis meses, contado da entrega da DITR, foi instituído apenas por Instrução Normativa, muito posteriormente embasada pelo Decreto n.º 4.382/2002, o que, com a devida vênia, não merece prosperar.*

*Em virtude, portanto, da ausência de estabelecimento de um critério rígido quanto ao prazo para a apresentação do ADA, eis que não se encontra previsto em lei, cumpre recorrer aos mecanismos de integração da legislação tributária, de maneira a imprimir eficácia no disposto pelo art. 17-O da Lei n.º 6.398/81.*

*Dentre os mecanismos de integração previstos pelo ordenamento jurídico, dispõe o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, I, que deve o aplicador recorrer à analogia, sendo referida opção vedada apenas no que toca à instituição de tributos não previstos em lei, o que, ressalte-se, não é o caso.*

*Nesse esteio, recorrendo-se à analogia para o preenchimento de referida lacuna, deve-se recorrer à legislação do ITR relativa às demais declarações firmadas pelo contribuinte, mais especificamente no que atine à DIAT e à DIAC, expressamente contempladas pela Lei n.º 9.393/96, aplicadas ao presente caso tendo-se sempre em vista o escopo da norma inserida no texto do art. 17-O da Lei n.º 6.398/81, isto é, imprimir praticabilidade à aferição da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, para o fim específico da isenção tributária.*

*Pois bem. Sendo certo que a apresentação do ADA cumpre o papel de imprimir praticabilidade à apuração da área tributável, verifica-se que cumpre o escopo norma a sua entrega até o início da fiscalização, momento a partir do qual a apresentação já não mais cumprirá seu desiderato.*

*De fato, até o início da fiscalização em face do contribuinte, verifica-se que a entrega do ADA possibilitará a consideração, por parte da Receita Federal, da redução da base de cálculo do ITR, submetendo as declarações do contribuinte ao pálio do órgão ambiental competente e retirando referida aferição do âmbito da Receita Federal do Brasil. A entrega, portanto, ainda que intempestiva, muito embora pudesse ensejar a aplicação de uma multa específica, caso existisse referida norma sancionatória, seria equivalente à retificação das demais declarações relativas ao ITR, isto é, da DIAT e da DIAC, devendo, pois, ter o mesmo tratamento que estas últimas, em consonância com o que estatui o brocardo jurídico "ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio", isto é, onde há o mesmo racional, a legislação não pode aplicar critérios distintos.*

***À guisa do exposto, portanto, no que toca à entrega do ADA, tenho para mim que cumpre seu desiderato até o momento do início da fiscalização, a partir do qual a omissão do***

*contribuinte ensejou a necessidade de fiscalização específica relativa ao recolhimento do ITR, o que implica nos custos administrativos inerentes a este fato.*

*Assim, aplica-se ao ADA, de acordo com este entendimento basilar, a regra prevista pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 2.189-49/01, que assim dispõe, verbis:*

**"Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa."**

*De acordo com a interpretação que ora se sustenta, pois, é permitida a entrega do ADA, ainda que intempestivamente, desde que o contribuinte o faça até o início da fiscalização.  
(grifei)*

(...)"

Repetindo-se uma vez mais que como, no caso em questão, o ADA contendo a Área de Preservação Permanente glosada de 564,1 ha. foi entregue em 26/05/04 (e-fl. 18), assim anteriormente ao início da ação fiscal (iniciada em 12/09/07, conforme e-fl. 14), é de se manter a exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do ITR perpetrada pelo recorrido.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Heitor de Souza Lima Junior