



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

**Processo n°** 10875.720290/2008-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.099 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de julho de 2013  
**Matéria** ITR  
**Recorrente** LUIZ PAULO FRANCO - ESPÓLIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

VTN. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo recorrente.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA COMPLEMENTAR.

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, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.

Hipótese em que o contribuinte apresentou o ADA intempestivamente e, intimado, não comprovou a APP mediante documentação complementar que defina os limites do imóvel referenciando-o a legislação estadual que estabeleceu a criação de áreas de preservação.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, José Valdemir da Silva, Eivanice Canário da Silva e Tânia Mara Paschoalin.

*Assinado digitalmente*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/07/2013 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 26

/07/2013 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 26/07/2013 por TANIA MARA PASCHO

ALIN

Impresso em 26/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tania Mara Paschoalin – Presidente em exercício.

*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, José Valdemir da Silva e Eivanice Canário da Silva.

## Relatório

Contra o contribuinte interessado foi lavrada, em 03/11/2008, a Notificação de Lançamento nº 08111/00010/2008 de fls. 05/08, pela qual se exige o pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 15.778,22**, a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR suplementar, do exercício de 2003, acrescido de multa de ofício (75,0%) no valor de **R\$ 11.833,66** e mais juros de mora, tendo como objeto o imóvel rural denominado “Fazenda Capuava I”, cadastrado na RFB, sob o nº **6.933.297-5**, com área declarada de **116,6 ha**, localizado no Município de Guarulhos/SP.

A ação fiscal foi iniciada com o Termo de Intimação Fiscal constante das fls. 16 a 19, datado de 16/06/2008, entregue ao contribuinte em 25/06/2008 (AR na fl. 21) considerando que a declaração apresentada para o referido imóvel rural incidiu em parâmetros de Malha Fiscal, “*em trabalho de revisão interna e com a finalidade de comprovação dos dados informados na Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural*”.

O contribuinte apresentou a documentação que entendeu pertinente, em resposta à intimação fiscal, conforme fl. 23 a 47.

A Notificação de Lançamento traz extensa e detalhada descrição dos fatos, com manifestação da Autoridade Fiscal sobre os pontos que nortearam seu trabalho, da qual, por oportuno, transcrevemos partes neste Relatório:

*“Declaração de ITR do sujeito passivo incidiu em Malha Fiscal, nos parâmetros Áreas Não Tributáveis e Cálculo do Valor da Terra Nua VTN.*

**Verificou-se, em consulta ao sistema SINAL (relatório juntado aos autos), que o contribuinte não efetuou o pagamento do ITR devido, declarado na DITR 2003.** *Por conseguinte, não ocorreu a extinção do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.*

*Em relação às Áreas não Tributáveis o sujeito passivo informou na Declaração de Informação e Apuração do ITR DIAT - 2003, no quadro Distribuição da Área do Imóvel, 116,6 ha como Área de Preservação Permanente, visando a exclusão dessa área da incidência do ITR.*

*Regularmente intimado, **o interessado apresentou** para comprovação dos valores informados em sua declaração, objeto de análise pelo Grupo de Malha Fiscal, **o Ato Declaratório Ambiental intempestivo, datado de 14/07/2005.***

(...)

*O ADA está previsto na Política Nacional de Meio Ambiente - Lei nº 6.938, de 31/08/1981/ artigo 17-0, § 1º, com a redação dada pelo artigo I o da Lei nº 10.165, de 27/12/2000.*

*(...)*

*Além do exposto, **o sujeito passivo não apresentou Laudo Técnico para comprovação da existência da Área de Preservação Permanente** (artigo 2º, da Lei nº 4.771/1965) para a identificação do imóvel a partir do memorial descritivo, contendo as coordenadas dos vértices definidores dos limites dos imóveis rurais, georreferenciadas ao Sistema Geodésico Brasileiro.*

***O sujeito passivo não apresentou Certidão do órgão público competente que comprovasse a existência da Área de Preservação Permanente**, nos termos do artigo 3º da Lei nº 4.771/1965.*

*O sujeito passivo também **não entregou Laudo de avaliação do imóvel**, conforme estabelecido na NBR 14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas ABNT com fundamentação e grau de precisão II, com Anotação de Responsabilidade Técnica ART registrada no CREA, **contendo todos os elementos identificados que comprovassem o Valor de Terra Nua VTN informado na Declaração do ITR - DITR**.*

*Quanto ao Valor da Terra Nua declarado pelo sujeito passivo, este foi contestado à vista do artigo 14 da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, transcrito a seguir:*

*(...)*

*Para o imóvel objeto desta Notificação de Lançamento, localizado no município de Guarulhos, **o valor constante do SIPT, para o exercício de 2003, está descrito na consulta a este sistema juntada aos autos**.*

*Com base nesses dados, foi então utilizado o Valor da Terra Nua - VTN para o exercício 2003, em R\$ 6.770,25/ha, perfazendo um total de R\$ 789.411,15 (setecentos e oitenta e nove mil, quatrocentos e onze reais e quinze centavos) conforme demonstrado...*

*(...)*

*Desta forma, considerando o não atendimento às exigências contidas no Termo de Intimação Fiscal nº 08111/00004/2008, a seguir discriminadas:*

*(...)*

*lavrou-se o presente lançamento de ofício, exercício 2003, alterou-se o valor da terra nua declarado pelo sujeito passivo, glosou-se a área de 116,6 há relativa à Área de Preservação Permanente, em cumprimento ao art. 14 da Lei nº 9.393, de 19/12/1996.” (grifei e sublinhei)*

O contribuinte apresentou Impugnação, em 03 de dezembro de 2008 (fl. 58), acompanhada de farta documentação, manifestando-se inconformado com a desconsideração da área declarada como de preservação permanente que, no caso, corresponde à área total do imóvel.

Em seu voto vencedor, ressalta o julgador *a quo* que é improcedente e carece de fundamentação legal o pedido de nulidade do lançamento, pois:

*“No presente caso, a notificação de lançamento identificou as*

*irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação, cada alteração efetuada na DITR/2003, de forma clara, como se depreende na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" de fls. 04 a 06, em consonância, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, possibilitando assim, que o interessado apresentasse sua defesa, onde expôs os motivos de fato e de direito, os pontos discordantes da autuação, suscitando preliminares e o mérito relativamente às matérias envolvidas.*

*O que realmente importa, é que o contribuinte tenha tomado ciência da Notificação de Lançamento e tenha exercido, dentro do prazo, o seu direito de defesa, consubstanciado na impugnação apresentada às fls. 44 a 46 e os documentos constantes dos autos."*

Também discorre sobre a legalidade do lançamento.

Quanto à área de preservação permanente, defende a exigência do ADA nos termos e condições fixados em atos legais e infra-legais.

*"Assim, torna-se imprescindível que as áreas ambientais, para fins de exclusão da tributação, tenham sido objeto de ADA, protocolado em tempo hábil, no Ibama.*

*Não sendo coerente nem prudente que o requerimento do ADA junto ao IBAMA pudesse ser feito a qualquer tempo, de acordo com a conveniência do contribuinte".*

Em relação a "Mata Nativa", entende que:

*"Registre-se que as áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, não averbadas como reserva legal ou não enquadradas nas outras definições de áreas afastadas da tributação, somente foram afastadas da tributação pelo ITR com o advento da Lei nº 11.428, de 2006, que acrescentou a alínea " e " ao art. 10, parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 9.393, de 1996, anteriormente transcrito.*

*E, portanto, não há justificativa para se reconhecer que as áreas ocupadas com vegetação primária da Mata Atlântica, conforme indicadas no Inventário Florestal estavam isentas de ITR antes dessa alteração no artigo citado.*

*Com a adoção desses procedimentos evitam-se distorções, garantindo estar a exclusão do crédito tributário em consonância com a realidade material do imóvel, além de contribuir para maior obediência às normas ambientais em vigência."*

Por fim, esclarece que o VTN arbitrado pela autoridade fiscal, alterando aquele declarado pelo contribuinte, não foi objeto de questionamento e considera não impugnada a matéria.

Nestes termos, decidiu a 1ª Turma da DRJ/CGE por rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado do Acórdão de 1ª instância em 20/07/2011, conforme AR na fl. 258, apresentou Recurso Voluntário em 04 de agosto de 2011, onde, em síntese, aduz que:

- a área é de preservação permanente e de utilização não permitida – restrição total – e, tendo em vista que a interdição se deu por ato do Governo do Estado de São Paulo, para atender a finalidades hidrológicas, é desnecessário apresentar Laudo Técnico e ADA. Cita jurisprudência do STJ;

- conclui que “*tendo o impugnante demonstrado a eficácia do laudo técnico e que de acordo com o Decreto Estadual*” e outras legislações, toda a área é de preservação permanente, a lavratura da Notificação de Lançamento mostra-se descabida, pugnano pelo seu cancelamento ou anulação. Protesta pela juntada de novos documentos esclarecedores ou que forem determinados;

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

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

Primeiramente, é imperioso observar que o recorrente não traz novos fatos a serem observados na apreciação deste recurso voluntário, concentrando, como ele expressamente reporta, sua manifestação de inconformidade quanto ao não reconhecimento de áreas isentas ou não tributadas, por conta da exigência de formalidades bem esclarecidas pelo julgador de 1ª instância.

Porém, ressaltamos que o valor da terra nua – VTN, declarado pelo contribuinte, foi alterado com base no SIPT (Sistema de Preços de Terras da RFB) pela autoridade lançadora. Não obstante, esta matéria não foi mencionada pelo recorrente em seu recurso e, tendo em vista o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/1972, considerar-se-á não impugnada e não será objeto de análise.

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-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.*

(...)

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

A jurisprudência da Câmara Superior deste CARF já se manifestou em julgamento no **Acórdão 9202 – 002.383** no seguinte sentido:

**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.*

*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:*

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 11.942 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/07/2013 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 26

/07/2013 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 26/07/2013 por TANIA MARA PASCHO

ALIN

Impresso em 26/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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***

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](http://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, ainda, discutindo a existência da área de preservação permanente, 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 2003. 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, 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 2003 deveria ser entregue até o dia 30 de setembro de 2003, conforme dispunha o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 344, de 23 de julho de 2003. Assim, o ADA relativo ao exercício de 2003 poderia ser entregue até o dia 31 de março de 2004.

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 Câmara Superior de Recursos Fiscais 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, agora 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.

O segundo, 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, deve haver um “tempo” para tal, não podendo o contribuinte fazer isso a seu bel prazer.

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, 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, efetuar 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.

Na esteira dessa Decisão da CSRF deste CARF surgiram outras, como a seguinte, que, com as ressalvas que fizemos acima, estabelecendo nosso entendimento a respeito do prazo, aplicam-se perfeitamente ao deslinde do caso em questão:

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

*Exercício: 2003*

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INTEMPESTIVO MAS ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. COMPROVA A DEDUÇÃO SE ACOMPANHADO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA COMPLEMENTAR.**

*Para ser possível a dedução de áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, é necessária a comprovação de que foi requerido ao IBAMA a expedição de Ato Declaratório Ambiental (ADA).*

*Como a lei não fixou prazo para a obrigação, é possível admitir a apresentação do documento até o início da ação fiscal.*

**Entretanto, o contribuinte deve comprovar a existência da área com documentação complementar. Precedentes da CSRF.**

***Hipótese em que o contribuinte apresentou o ADA intempestivamente antes do início da ação fiscal, mas não comprovou a APP mediante documentação complementar.*** (Acórdão 2101-001.838 1ª Câmara 1ª Turma Ordinária) (grifei)

#### **DA DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA.**

Pois bem, juntamente com seu recurso voluntário o contribuinte anexa extensa documentação a fim de comprovar suas razões, que passamos a analisar.

Primeiro, traz a Lei nº 898 de 18 de dezembro de 1975, do Governo do Estado de São Paulo, que disciplina o uso do solo para a proteção de recursos hídricos na região metropolitana da cidade de São Paulo; a seguir a Lei nº 1.172 de 17 de novembro de 1976, também do Estado de São Paulo, que delimita as áreas de proteção relativas aos mananciais a que se refere o art. 2º da Lei supracitada.

Essa Lei nº 1.172 de 1976, diz que “*ficam delimitadas, como áreas de proteção, as contidas...conforme levantamento gráfico constante da coleção de cartas planialtimétricas, em escala 1: 10.000, do levantamento aerofotogramétrico do sistema cartográfico metropolitano, efetuado em 1974, registrado no Estado Maior das Forças Armadas, sob nº 95/74, e cujos originais serão autenticados e depositados na Secretaria de Negócios Metropolitanos*”. (art. 1º)

Também colaciona o contribuinte o Decreto nº 9.714, de 19 de abril de 1977, onde o governo estadual disciplina a aplicação das leis acima mencionadas e onde também se verifica que mediante aprovação da Secretaria dos Negócios Metropolitanos, é possível a utilização das áreas em comento para diversas atividades, inclusive loteamentos, industriais e recreativas, dentre várias outras (art. 5º)

Na folha 361, Roberto Aparecido Franco, requer, em 14 de outubro de 1986, ao Diretor da Divisão de Proteção de Recursos Naturais do Município de São Paulo que “*se digne a expedir um laudo de aproveitamento econômico*” **para uma gleba com 261,45 hectares** situada no Município de Guarulhos. Na folha 360, a Diretora da Equipe Técnica da DPRN comunica o indeferimento de seu pedido, por se tratar de área de reserva ecológica e de preservação permanente.

Chamo a atenção que o requerente não é o contribuinte aqui recorrente e a extensão de área mencionada não corresponde à área aqui em discussão.

Nas fls. 362 e 363 constam recibo de ADA formulário 2007, protocolado em 14/09/2007 e recibo de ADA formulário 2004 protocolado em 14/07/2005, respectivamente.

Foi apresentado ainda um “inventário florestal” datado de 1994, com a finalidade de espelhar as condições de recobrimento florestal do imóvel que descreve, de propriedade de Eda Franco e outros, em ação ordinária de indenização que movem contra a Fazenda Pública Municipal, datada de 1992. Menciona-se **um imóvel com 640,96 hectares**. (fl. 367).

O Engenheiro Florestal, que subscreve o inventário, menciona que existe anexado, dentre outros: “*planta planialtimétrica das áreas do imóvel objeto da ação, na escala 1:10.000, elaborada pela Emplasa*.” Mas tal anexo não consta do processo.

Por fim, observo que na fl. 26 consta Certidão expedida por Cartório de Registro de Imóveis onde se verifica que Estevam Franco e esposa, Palmira Franco, Eda Franco, Luiz Paulo Franco e Roberto Aparecido Franco adquiriram, em 26 de março de 1974, por doação com reserva de usufruto, um imóvel rural denominado **Fazenda Capuava, com 1.510, 55 hectares**, localizado no Município de Guarulhos/SP.

Observa-se na Certidão, ainda, que esta área original teve destinações diversas, tendo inclusive sido transferida uma parte para uma indústria de bebidas.

Desta feita, com o que consta dos autos, penso que não é possível ao julgador firmar convicção de que a área de 116,6 hectares, da *Fazenda Capuava I*, conforme informado na DITR, declarada por Luiz Paulo Franco, esteja totalmente enquadrada nos dispositivos de lei estadual, haja vista a análise exposta, sendo necessária a apresentação de Laudo Técnico, expedido pro profissional habilitado, com georeferenciamentos e conclusões claras apontando para tal.

Portanto, discordo das alegações do contribuinte de que tal Laudo não seja necessário ao deslinde da questão.

### CONCLUSÃO

A despeito de trazer documentos e argumentos que possam levar a crer a existência de áreas não tributáveis em sua propriedade rural, o contribuinte não apresentou Laudo Técnico que comprove suas alegações de que a totalidade da área de seu imóvel declarado está inserida em legislação estadual que estabeleceu área de proteção ambiental nem providenciou tempestivamente os atos formais necessários ao reconhecimento de seu direito à isenção. Tais atos são importantes para que seja possível o cadastro e a fiscalização pelos órgãos estatais competentes e se atinjam fins maiores de preservação ambiental e direitos coletivos.

A isenção tributária, a meu ver, figura como incentivo ao fim colimado e os atos formais como meio de controle a este mesmo fim.

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, voto por negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

CÓPIA