



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.722590/2013-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-009.136 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de maio de 2021  
**Recorrente** WILLIAN AMATTI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DEMONSTRAÇÃO DE EXCEPCIONALIDADE PARA JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTO. AUSÊNCIA DE PRECLUSÃO

O propagado princípio do formalismo moderado, em tese adotado pelo procedimento administrativo fiscal, aplica-se nas situações excepcionais e provadas nos autos, autorizando a apresentação da prova documental em momento posterior à Impugnação, não ocorrendo a preclusão.

APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA DO ADA. NECESSIDADE DE FUNDAMENTAÇÃO PARA A REQUISIÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICA DA ÁREA DE APP.

Uma vez apresentado o ADA tempestivamente, a requisição, pela autoridade fiscal, de laudo técnico para corroborar as declarações relacionadas à APP deve ser motivada.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias preclusas, e no mérito, por maioria de votos em dar-lhe provimento para considerar comprovada a área de preservação permanente de 1.110,0 ha. Vencidos os conselheiros João Maurício Vital, Monica Renata Mello Ferreira Stoll e Paulo Cesar Macedo Pessoa (relator), que negarem-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Letícia Lacerda de Castro.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa – Relator

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Redatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira

Stoll (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do Acórdão nº 03059.075 1ª Turma da DRJ/BSB (e-fls. 79 e ss), verbis:

Pela notificação de lançamento nº 08113/00004/2013 (fls. 42), o contribuinte/interessado foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 1.157.186,41, referente ao lançamento suplementar do ITR/2009, da multa proporcional (75,0%) e dos juros de mora calculados até 19/08/2013, tendo como objeto o imóvel “Fazenda Boa Esperança” (NIRF 4.819.6509), com área total de 1.210,0 ha, situado no município de Embu Guaçu SP.

A descrição dos fatos e enquadramento legal, o demonstrativo de apuração do imposto e da multa de ofício/juros de mora encontram-se às fls. 43/46.

A ação fiscal, proveniente dos trabalhos de revisão interna da DITR/2009, iniciou-se com a intimação de fls. 04/07, para o contribuinte apresentar, dentre outros, os seguintes documentos:

Ato Declaratório Ambiental – ADA tempestivo, requerido ao IBAMA; laudo técnico com ART/CREA e memorial descritivo do imóvel, no caso de área de preservação permanente prevista no art. 2º do Código Florestal, e certidão do órgão competente no caso de estar prevista no seu art. 3º, com o respectivo ato do poder público; laudo de avaliação do imóvel, com ART/CREA, nos termos da NBR 14653 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo; alternativamente, avaliações de Fazendas Públicas ou da Emater.

Em atendimento, foram anexados os documentos de fls. 10/28.

Após análise desses documentos e da DITR/2009, a autoridade fiscal glosou integralmente a área informada de preservação permanente (1.110,0 ha), além de desconsiderar o VTN declarado de R\$ 487.000,00 (R\$ 402,48/ha) e arbitrá-lo em R\$ 6.383.330,80 (R\$ 5.275,48/ha), apontado no SIPT, com o consequente aumento das áreas tributável e aproveitável, do VTN tributável e da alíquota de cálculo, pela redução do GU, tendo sido apurado imposto suplementar de R\$ 548.845,77, conforme demonstrativo de fls. 45.

Cientificado do lançamento em 21/08/2013 (fls. 47), o contribuinte protocolou em 23/09/2013 (segunda-feira), por meio de representantes legais, a impugnação de fls. 52/55, exposta nesta sessão e lastreada nos documentos de fls. 56/70, alegando, em síntese:

- de início, protesta pela tempestividade de sua defesa e discorda do referido procedimento fiscal, pois a área de preservação permanente isenta é de 1.110,0 ha e a área tributável limita-se a 100,0 ha, pleiteando prazo suplementar de 30 dias para trazer aos autos laudo pericial comprobatório da APP mencionada; cita a legislação de regência e a transcreve parcialmente, para referendar seus argumentos.

Ao final, demonstrada a insubsistência e a improcedência da ação fiscal, o interessado requer seja acolhida a presente impugnação e autorizada a concessão de prazo para a juntada de laudo que comprova a APP, afim de cancelar o débito fiscal reclamado.

A decisão de piso julgou improcedente a impugnação. Por oportuno, transcrevo a ementa do respectivo acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR

Exercício: 2009

DA ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para fins de isenção do ITR/2009, exige-se que seja comprovada nos autos a efetiva existência dessa área no imóvel, devidamente dimensionada e classificada como tal, em conformidade com o Código Florestal, por meio de laudo técnico específico elaborado por profissional habilitado, além de ter sido objeto de Ato Declaratório Ambiental-ADA, protocolado em tempo hábil no IBAMA.

DO VALOR DA TERRA NUA VTN.

Deverá ser mantido o VTN arbitrado para o ITR/2009 pela autoridade fiscal com base no SIPT/RFB, por falta de laudo técnico de avaliação com ART/CREA, em consonância com a NBR 14.6533 da ABNT, com fundamentação e grau de precisão II, demonstrando o valor fundiário do imóvel, à época do fato gerador do imposto, e suas peculiaridades desfavoráveis.

DA INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o contribuinte fazê-la em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado, em 05/03/2014, o interessado apresentou recurso voluntário, em 28/03/2017 (e-fls. 92 e ss). Em suma, reputa ilícita a exigência de comprovação das áreas de proteção ambiental e do valor da terra nua mediante laudo técnico; reputa inexigível a comprovação da averbação na matrícula do imóvel de área de proteção ambiental, bem como do Ato declaratório Ambiental – ADA; entende que o fisco não se desincumbiu do ônus probatório; requer seja admitida a juntada de laudo técnico para fins de comprovação as áreas isentas, que se qualificariam como áreas de preservação permanente; reputa haver justa causa para a juntada a posterior de documentos, justificando em face do tamanho da propriedade rural, o que inviabilizaria a elaboração anterior do laudo técnico, entendendo presente o motivo de força maior; questiona o arbitramento do VTN, em face de pouca utilidade do imóvel, dadas suas peculiaridades; alega ter agido em estrito cumprimento à legislação tributária, o que afastaria a cominação de multa e juros.

## Voto Vencido

Conselheiro Paulo César Macedo Pessoa, Relator.

Não conheço das alegações que não foram deduzidas em sede de impugnação, a saber: arbitramento do valor da terra nua; suposta ilicitude da exigência de comprovação das áreas de proteção ambiental e do valor da terra nua mediante laudo técnico; suposta inexigibilidade da comprovação da averbação na matrícula do imóvel de área de proteção ambiental, bem como do Ato Declaratório Ambiental – ADA; suposta omissão do fisco em se desincumbir do ônus probatório; e alegação de que teria agido em estrito cumprimento à legislação tributária, o que afastaria a cominação de multa e juros. Tratam-se de matérias preclusas, ao teor inciso III e do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, não cabendo manifestação alguma desse colegiado.

Oportuno mencionar que as considerações do acórdão recorrido acerca do arbitramento do valor da terra nua não tem aptidão para tornar litigiosa matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação pelo sujeito passivo.

Conheço das demais matérias do recurso.

Quanto à glosa da Área de Preservação Permanente, não admito as provas ofertadas após a impugnação, com as quais o recorrente pretende comprovar a sua existência, por não vislumbrar a aventada hipótese de força maior.

Oportuno mencionar que o sujeito passivo foi intimado no curso da ação fiscal a apresentar laudos técnicos, seja para comprovação do valor da terra nua; seja para a comprovação das áreas do imóvel declaradas em DITR, consoante termo de Intimação lavrado em 11/03/2013. Atendendo a pedidos de prorrogação de prazo (vide fls. 10 e 11), formulados pelo sujeito passivo, foi concedida prorrogação por mais 40 dias (e-fls. 32), em 10/05/2013.

O recorrente manifestou clara compreensão dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, no que diz respeito à matéria impugnada, qual seja, a omissão em apresentar o laudo técnico comprobatório da existência da Área de Preservação Permanente, tanto que requereu, na impugnação, a concessão de prazo adicional para juntada desse documento, não se vislumbrando qualquer mácula na fundamentação do lançamento, tendente a eventual reconhecimento de cerceamento do direito de defesa, que sequer foi suscitado no recurso.

Oportuno citar, ainda, que o laudo apresentado atesta que a área de preservação permanente é de apenas 254,86 ha, havendo referência a outras áreas, supostamente isentas, que não foram informadas em DITR, e não integram o escopo do lançamento.

À luz dos elementos de informação dos autos, somente em 2 de setembro de 2013, após cientificado da notificação de lançamento, o Recorrente firmou contrato de prestação de serviços de agrimensura e laudo ambiental, tendente a comprovar a existência da área de preservação permanente. A impugnação foi julgada em 19/02/2014, e o referido laudo apresentado às e-fls. 125 e ss, anexo ao recurso voluntário, apenas em 28/03/2014. Com efeito, não vislumbro haver o alegado motivo de força maior a justificar a juntada do laudo somente em sede de recurso voluntário, e sim, inércia do sujeito passivo em providenciar esse documento, tempestivamente.

O Ato declaratório Ambiental - ADA, em que pese tratar-se de exigência legal para fruição do benefício da isenção do ITR, é mera declaração unilateral do sujeito, que não afasta a exigência da efetiva comprovação da existência da área, quando intimado para tal, como foi o caso, mormente quando o ADA aprestando está em clara contradição com o laudo técnico juntado intempestivamente.

Admitir que o ADA fosse bastante e suficiente para comprovar a APP, implicaria subtrair da autoridade fiscal a competência que possui para fiscalizar as condições de fato e de direito, exigíveis para a fruição do benefício da isenção do ITR, contentando-se com mera declaração unilateral do sujeito passivo.

É importante frisar que referido ADA, a par de instrumentalizar a autoridade ambiental a fiscalizar o cumprimento da respectiva legislação ambiental pelo declarante, e ser condição para fruição do benefício fiscal; não confere ao sujeito passivo o direito de deixar de comprovar a efetiva existência da área, sejam em face de eventual fiscalização pela autoridade ambiental, no exercício das competências que lhe são afetas; seja em face da fiscalização da administração tributária, para fins de lançamento do ITR.

Do exposto, mantenho a glosa da área de preservação permanente, por não ter sido aprestado, tempestivamente, o laudo técnico para sua comprovação, que é exigível ainda que o sujeito passivo tenha apresentado o Ato Declaratório Ambiental – ADA (vide e-fls. 26) tempestivo.

### **Conclusão**

Com base no exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias preclusas; e, na parte conhecida, nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo César Macedo Pessoa

### **Voto Vencedor**

Conselheira Letícia Lacerda de Castro, Redatora designada.

Conheço do recurso, exceto das matérias preclusas, consoante o voto do ilustre Relator.

Conheço, inclusive, do laudo apresentado apenas em sede de Recurso Voluntário, contudo, adiantando-me, deva já ressaltar que a procedência da insurgência não se fundamenta nessa prova documental.

Quanto ao laudo técnico comprobatório da existência da Área de Preservação Permanente, apresentado no presente recurso, conheço desta prova, pois entendo que o Recorrente demonstrou as circunstâncias excepcionais que autorizam seu conhecimento, nos termos do art. 16, §4º do Decreto 70.235/72.

Nesse sentido, já na primeira oportunidade em que falara no procedimento administrativo (e-fls. 11), em 11 de abril de 2013, o Recorrente manifestou que o imóvel rural encontra-se em área de floresta nativa, sendo que seu acesso somente é possível por meio aéreo.

De fato, por ocasião da Impugnação o Recorrente trouxe aos autos contrato de prestação de serviços para feitura do laudo técnico do imóvel rural, assinado em 02 de setembro de 2013 (fl. 67/70).

Dada as circunstâncias fáticas comprovadas nos autos, é que entendo a ocorrência da hipótese de excepcionalidade para apresentação de documento, em momento posterior à Impugnação.

Cotejando o instituto da preclusão, defronte o da verdade processual e do formalismo moderado, entendo que no presente caso não se trata necessariamente de um conflito entre postulados do procedimento administrativo, mas de não ocorrência da preclusão, repito, diante das circunstâncias excepcionais do caso, autorizando-se a construção da verdade processual com o conhecimento do laudo pericial apresentado no Recurso Voluntário.

Registro um entendimento recente por mim adotado, de não conhecimento de documento em sede de Recurso Voluntário, diante da ausência de qualquer justificativa que autorizasse essa juntada em momento posterior à Impugnação. Ora, esse não é o caso dos autos, em que o Recorrente manifestou à autoridade fiscal a dificuldade de feitura da prova técnica, ante as limitações de acesso da área, vindo a demonstrar a contratação do trabalho técnico na Impugnação.

Nessa linha de pensamento, entendo que o propagado princípio do formalismo moderado, em tese adotado pelo procedimento administrativo fiscal, aplica-se em especial em situações como a presente, em que há justificativa legítima e demonstração das causas pelas quais o documento não fora juntado na Impugnação.

Superada essa preliminar de conhecimento do laudo técnico, passo à análise do mérito, cujo recorte é a glosa da Área de Preservação Permanente.

Inicialmente, destaco uma premissa fática irrefutável, que foi a entrega, tempestiva, dos ADA's pelo Recorrente.

A *ratio decidendi* que norteia a construção desse voto é a natureza do ADA – Ato Declaratório Ambiental e da norma jurídica disposta no art. 17-O da Lei as regras de ônus probatório, no contexto do trabalho fiscal. E, antes de melhor expô-las, destaco uma premissa fática, que foi a entrega, tempestiva, dos ADA's.

Passo, nessa lógica, a algumas depreensões normativas do ITR e das hipóteses isentivas:

O imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR, na forma prevista no art. 153, VI, da Constituição, incide nas hipóteses previstas no art. 29 do Código Tributário Nacional. Por sua vez, no exercício de sua competência, a União promulgou a Lei Federal nº 9.393/96 que, em consonância com o art. 29 do CTN, instituiu, em seu art. 1º, como hipótese de incidência do tributo, a “propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município”.

Tratando-se o ponto controvertido neste recurso de glosa da APP, tem-se que se está a enfrentar a ocorrência ou não de isenção do imposto, na forma disposta na Lei nº 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 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”.

Em relação à intitulada “área de preservação permanente” (APP), sua definição encontra-se albergada no Código Florestal, Lei nº 4.771/65, atualmente regulada, também, pelas Resoluções CONAMA n. 302 e 303 de 2002.

Até o exercício de 2000, inexistia para área de preservação permanente, qualquer fundamento legal para a exigência da entrega do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para o fim de reduzir a base de cálculo do ITR. Nesse sentido, dispunha o art. 170, da Lei Federal nº 6.938/81, com a redação que lhe foi conferida pela Lei nº 9.960/2000:

"Art. 17-O. Os proprietários rurais, que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental ADA, deverão recolher ao Ibama 10% (dez por cento) do valor auferido como redução do referido Imposto, a título de preço público pela prestação de serviços técnicos de vistoria.

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

Em relação ao período até o ano de 2000, inexistindo fundamento legal para a entrega tempestiva do ADA, como requisito para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela legislação atinente ao ITR, foi aprovada súmula nos seguintes termos:

"A não apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) emitido pelo IBAMA, ou órgão conveniado, não pode motivar o lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos até o exercício de 2000."

Já para o período do presente lançamento, a norma jurídica que deve ser observada refere-se à alteração promovida pela Lei nº 10.165/2000 na redação do §1º do art. 17-O da Lei nº 6.938/81, que passou a vigorar da seguinte forma:

"Art. 17-O. (...)

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. A Taxa de Vistoria a que se refere o *caput* deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA. [\(Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000\)](#)

**§ 1ºA utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.** [\(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000\)](#)

§ 2º O pagamento de que trata o *caput* deste artigo poderá ser efetivado em cota única ou em parcelas, nos mesmos moldes escolhidos pelo contribuinte para o pagamento do ITR, em documento próprio de arrecadação do IBAMA. [\(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000\)](#)

§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais). [\(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000\)](#)

§ 4º O inadimplemento de qualquer parcela ensejará a cobrança de juros e multa nos termos dos incisos I e II do *caput* e §§ 1º-A e 1º, todos do art. 17-H desta Lei [\(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000\)](#)

§ 5º Após a vistoria, realizada por amostragem, caso os dados constantes do ADA não coincidam com os efetivamente levantados pelos técnicos do IBAMA, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, para as providências cabíveis. [\(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000\)](#)

Portanto, é incontestável a possibilidade de exigência de apresentação do ADA, como requisito indispensável para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela Lei nº 9.393/96, mais especificamente por seu art. 10, §1º, II. No presente caso, é incontroverso que o Recorrente cumpriu essa obrigação de apresentação, tempestiva, do ADA.

Nessa linha de raciocínio, importante trazer os aspectos normativos do dispositivo acima transcrito, procedendo-se a uma interpretação teleológica do art. 17-O, visando alcançar sua finalidade. Para tanto, reporto-me a excerto do voto materializado no acórdão de nº 9202003.620, de 4 de março de 2015:

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 nº 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/dez2004, 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 sensu, além da necessidade de fiscalizar um número extenso de contribuintes, exigir-se-ia, não fosse a necessidade da obrigatoria 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.

(...)

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. 17º 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 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.

(...) (voto do Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior).

Ainda nesse exercício hermenêutico da norma, verifica-se que no momento em que foi entregue de forma tempestiva os ADA's, o próprio Recorrente demarcou à fiscalização as áreas ali indicadas, especificamente de APP, não impondo quaisquer obstáculos para que a autoridade competente procedesse à sua competência fiscalizatória. Tanto que assim o fez.

Ou seja, o Recorrente cumpriu o escopo normativo, que é conferir efetividade da norma tributária, ao apresentar o ADA, possibilitando a incidência plena do art. 17-O, e do seu

poder investigatório estatuído, destacando-se a vistoria do órgão competente das áreas declaradas no ADA, disposta já no “caput” do dispositivo.

É dizer, teleologicamente, é possível inferir que a finalidade da norma em questão é permitir a fiscalização das áreas, inclusive estabelecendo, de antemão, o dever de recolhimento de taxa de vistoria. Para tanto, nessa nova exegese, o ADA tornou-se obrigatório.

Pela compreensão do §5º do art. 17-O, após a vistoria técnica, possibilita-se que os dados constantes no ADA sejam alterados, encaminhando-se à Receita Federal a nova declaração, para providências cabíveis.

Volvendo-se ao caso concreto, verifico que inexistente no procedimento fiscal qualquer fundamento, ou motivo, exposto pela autoridade fiscal, para desconsiderar as informações declaradas no ADA, apresentado pelo Recorrente.

E, que se registre, não se está a defender a impossibilidade de a autoridade fiscal requisitar a feitura de laudo técnico, para fins probatórios da área de APP, muito menos sua incompetência para praticar tal ato.

Todavia, uma vez normatizada a apresentação do ADA, inclusive num contexto em que se apreende a sua finalidade, que é de “praticabilidade tributária”, permitindo a eficiência do poder investigatório da autoridade competente, é que entendo que o ato administrativo fiscal, de exigir o laudo técnico das áreas de APP, deveria ser necessariamente fundamentado, uma vez apresentado o ADA pelo Recorrente, como ocorreu no presente caso.

A esse fundamento se soma a jurisprudência do CARF, no sentido de que a apresentação tempestiva do ADA é hábil a provar a área de APP (acórdãos 9202-005.400, 9202-003.052, 9202-007.124, somente para exemplificar). Aliás, por esses acórdãos indicados, é remansoso o entendimento de que para fins de isenção da área de APP, sobrepõe-se ao laudo técnico a apresentação tempestiva do ADA, tamanha é a relevância que se confere a entrega desta declaração.

Portanto, importante repetir: não se está a refutar o poder investigatório e de instrução do fisco, de requisitar ao contribuinte os documentos que entenda necessária a prova da não incidência da obrigação tributária. Mas, no presente caso, tratando-se de uma exigência que se distancia, em tese, do próprio regramento da matéria (no caso, o art. 17-O da Lei nº 6.938/81), é legítimo que o ato administrativo fundamente os motivos pelos quais o laudo técnico a ser apresentado pelo contribuinte se faz necessário para afastar as declarações entregues. É dizer, a despeito da ausência de informação no procedimento administrativo de qualquer vistoria da área de APP pelo órgão competente, na forma, reitero, do art. 17-O.

### Conclusão

Ante ao exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo das matérias preclusas, e no mérito, voto por dar-lhe provimento para considerar comprovada a área de preservação permanente de 1.110,0 ha.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro

Fl. 10 do Acórdão n.º 2301-009.136 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10882.722590/2013-23