



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.009155/2009-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.114 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2021
Recorrente JOSÉ ARNALDO FOGGIATO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005, 2006

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

ÁREA DE RESERVA LEGAL. POSSE. NECESSIDADE DE TERMO DE AJUSTAMENTO DE CONDUTA PARA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

No caso de posse de imóvel sem título registrado no Cartório de Imóveis, é necessário o Termo de Ajustamento de Conduta firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo, para efeito de exclusão da área de reserva legal da base de cálculo do ITR.

VALOR DE TERRA NUA. VTN. ARBITRAMENTO PELO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). ÔNUS DA PROVA.

No caso de subavaliação do valor de terra nua (VTN), deve o Fisco proceder a seu arbitramento com base no valor de pauta constante do Sistema de Preços de Terras (SIPT), o que tem como efeito inverter o ônus da prova. Portanto, deve ser mantido o arbitramento se o contribuinte não apresentar elementos suficientes que permitam afastar o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para acatar a área de preservação permanente declarada de 100 ha. Vencidos os conselheiros Rodrigo Lopes Araújo (relator) e José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo

Relatório

Trata-se, na origem, de auto de infração do imposto sobre a propriedade territorial rural sobre o imóvel “Sítio Nova Prata”, NIRF 1.633.705-0, tendo em vista:

- a) falta de comprovação da área de preservação permanente (APP);
- b) falta de comprovação da área de reserva legal;
- c) falta de comprovação do valor de terra nua (VTN) declarado.

Conforme relatório fiscal (e-fl. 69-73):

O contribuinte não apresentou elementos que permitissem confirmar o atendimento aos requisitos legais para a correta caracterização tanto das áreas de reserva legal quanto das áreas de preservação permanente, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal e de acordo com o informado acima.

No que se refere ao protocolo do Ato Declaratório Ambiental, em consulta à base de dados referentes aos ADA entregues, não foi verificada a existência de protocolo para o imóvel em questão, efetivado no prazo legal, sem existirem elementos comprobatórios de que o contribuinte tenha requerido o benefício de redução do ITR em função da existência de áreas não tributáveis em seu imóvel rural.

Tendo em vista o não atendimento do solicitado no Termo de Intimação Fiscal até a presente data, e a falta de elementos hábeis para comprovação dos valores declarados, o valor da terra nua relativo aos exercícios de 2005 a 2006 foi arbitrado tomando por referência as informações sobre preços de terras constantes do Sistema de Preços de Terra, para o Município de Matinhos, conforme informado pela Secretaria Estadual de Agricultura. Com base nestes dados, o valor adotado para fins de retificação foi de R\$ 900,00/Hectare no exercício 2005 e R\$ 1.300,00/ Hectare em 2006 (valor para terras mistas não mecanizáveis).

Do demonstrativo de apuração do imposto devido (e-fl. 39-42) constam os seguintes dados:

Área/VTN	2005		2006	
	Declarado	Apurado	Declarado	Apurado
Área total do imóvel	205,2	205,2	205,2	205,2
Área de Preservação Permanente	100,00	0,0	100,00	0,0
Área de Reserva Legal	25,0	0,0	25,0	0,0
Valor de Terra Nua	16.920,00	184.680,00	16.920,00	266.760,00

Impugnação (e-fls. 56-61) na qual o contribuinte alega que:

- O ADA a ser apresentado conteria as mesmas informações declaradas para fins de ITR;
- Não houve prazo para juntar todos os documentos solicitados na intimação;
- A falta de documento dominial acarreta perda do valor do imóvel;
- Não é possível o cadastramento no imóvel no INCRA;
- Não foi possível obter documentação relativa ao imóvel junto a órgãos públicos;
- A reserva legal não pode ser averbada, pois não há título dominial;
- O valor arbitrado em 2006 teve um aumento de 45% em relação a 2005;
- A região do imóvel apresenta 50% de banhados e brejos e mata nativa em 50% das terras, sofrendo efeito das marés, o que impede a exploração agrícola.

Lançamento julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ). Decisão (e-fls. 91-100) com a seguinte ementa:

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP ou de Utilização Limitada - AUL, como Área de Reserva Legal - ARL, está vinculada à comprovação de sua existência, como laudo técnico específico e averbação na matrícula até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção - Hermenêutica

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente ao do lançamento, relativo ao mesmo município do imóvel e ao ano base questionado.

Ciência do acórdão em 13/10/2011, conforme AR (e-fl. 108)

Recurso voluntário (e-fls. 110-116) apresentado em 11/11/2011, no qual o contribuinte reitera as razões da impugnação, alegando ainda que:

- A área em questão é área verde de mata nativa não agricultável;
- O Laudo Técnico comprova a APP e a ARL;
- O imóvel não possui matrícula no registro de imóveis;
- Há termo de responsabilidade/compromisso de averbação da área de reserva legal;
- O IBAMA não permitiu a apresentação de ADA retroativo, portanto a exigência é abusiva;
- O valor de VTN arbitrado não é razoável, pois o imóvel está integralmente atingido por APP e ARL, além de sofrer alagamentos;
- O VTN atribuído para o ano de 2006 é 45% maior que o do ano de 2005, sendo que nada foi agregado na área rural

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

Análise de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

Mérito - Valor do imóvel – Áreas de interesse ambiental e Áreas Utilizadas

O autuado se insurge quanto ao valor atribuído ao imóvel informando que este é quase integralmente composto de APP e ARL; que sofre alagamentos em quase 50% de sua área, o tornando impróprio para agricultura; que a área é em grande parte mata nativa, sem valor significativo de mercado.

Sobre o tema, cabe destacar que a sistemática de apuração do ITR não autoriza que se alegue, de forma genérica, que o imóvel não tem valor de mercado: é necessária a demonstração das condições que permitem a redução do montante do imposto devido, seja em função da existência de áreas não tributáveis, seja por conta de uma maior utilização do imóvel rural.

Desse modo, cumpre analisar as alegações relativas às áreas não tributáveis separadamente, considerando que o recorrente apresenta laudo técnico ambiental (e-fl. 125) com as seguintes informações sobre o imóvel:

1. Área total do imóvel – 205,20 ha
2. Área total de APP – 113,16 ha
 - 2.1 Área de APP de restinga – 105,94 ha
 - 2.2 Área de APP do Rio Guaraguaçu – 7,22 ha
3. Área de Reserva Legal – 41,03 ha
4. Área atual utilizada para plantio – 1,12 ha
5. Área utilizada para plantio e atualmente abandonada – 49,89 ha
 - 5.1 Área em Estágio intermediário de sucessão – 11,89 ha
 - 5.2 Área em Estágio avançado de sucessão – 38 ha

Área de Preservação Permanente (APP) – Comprovação - ADA

Em relação à APP, foi declarada uma área de 100 ha, cuja glosa foi mantida pelo julgador *a quo* tanto pela falta de comprovação da existência da área, quanto pela falta do ADA. Nos termos do voto condutor:

No artigo 2º do Código Florestal se lista os locais de situação das florestas que, pelo só efeito dessa lei, se consideram de preservação permanente

(...)

Para comprovar estes tipos de preservação permanente basta a apresentação de laudo técnico eficazmente elaborado por profissional habilitado, acompanhado de ART, atestando a existência de florestas, detalhando as dimensões e locais listados no referido artigo de lei. No presente caso não foi apresentado esse documento, não há a demonstração da dimensão APP prevista neste dispositivo legal.

Conforme artigo 3º, do mesmo Código Florestal, dependendo da destinação existem outros tipos de florestas que, também, se consideram como APP.

(...)

Entretanto, como se vê nesse dispositivo legal, para que tais áreas possam ser consideradas APP necessitam de Ato do Poder Público que assim a declare.

(...)

Para se ter direito à isenção do imposto, além da comprovação de existência da APP, seja através de laudo técnico, seja através de Ato específico do Poder Público, da existência e averbação da ARL, e necessário comprovar, também, a regularização dessas áreas junto ao IBAMA, com a apresentação do ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado.

Em sede de recurso, porém, foi apresentado o laudo técnico de e-fl. 125, assinado por profissional especializado com anotação de responsabilidade técnica (ART e-fl. 124), informando uma área de preservação permanente no total de 113,16 ha, sendo 105,94 ha relativos a restinga e 7,22 ha relativos a mata ciliar.

Apesar disso, entende-se que deve ser mantida a glosa da APP, vez que o art. 17-O, §1º, da Lei nº 6.938/1981, com a redação da Lei nº 10.165, de 2000, prevê a obrigatoriedade do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR:

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.

O art. 10, §3º, I, do Decreto 4.382/2002 previu que as áreas deveriam ser informadas em ADA protocolado nos prazos e condições fixados em ato normativo, para fins de exclusão da base tributável:

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

(...)

§ 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

O ADA tem por objetivo permitir a fiscalização por parte do órgão ambiental, dentro do contexto da Política Nacional do Meio Ambiente. Assim, a exigência de que os proprietários rurais apresentem o respectivo formulário destina-se a dar conhecimento ao IBAMA das áreas sujeitas à vistoria prevista no art. 17-O, §5º, também da Lei 6.938/1981. A partir de então as áreas estão passíveis de serem conferidas pelo órgão competente. O ADA é, portanto, requisito indispensável para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela Lei nº 9.393/96.

Área de Reserva Legal (ARL) – Termo de Ajustamento de Conduta

Quanto à área de reserva legal, declarada como de 25,0 ha, necessária sua averbação no registro de imóveis, por força do art. 16, §8º, da Lei 4.771/1965, com a seguinte redação à data dos fatos geradores:

Art. 16. As florestas e outras formas de vegetação nativa, ressaltadas 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:

(...)

§ 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.

Todavia, o então impugnante esclareceu que não poderia ser feita a averbação na matrícula do imóvel, por inexistência de título dominial.

Nesse caso, o §10 do art. 16 da Lei 4.771/1965 prevê então que:

Art. 16. (...)

§ 10. Na posse, a reserva legal é assegurada por Termo de Ajustamento de Conduta, firmado pelo possuidor com o órgão ambiental estadual ou federal competente, com força de título executivo e contendo, no mínimo, a localização da reserva legal, as suas características ecológicas básicas e a proibição de supressão de sua vegetação, aplicando-se, no que couber, as mesmas disposições previstas neste Código para a propriedade rural.

O recurso voluntário menciona a anexação de termo de responsabilidade/compromisso de averbação de ARL. Contudo, tal documento não foi encontrado nos autos. Assim, deve ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Ademais, o laudo juntado deixa em aberto a própria manutenção de área a título de reserva, ao mencionar que

De acordo com as delimitações de APP e área de ocupação atual já definidas acima, e ainda a área de ocupação abandonada, abaixo referida, e levando em consideração que a ARL neste imóvel em questão deve ser de 20%, totalizando 41,04 ha, **sugiro** utilizar uma porcentagem da área de restinga para delimitar a ARL do imóvel Sítio Nova Prata (Anexo 1).

Matas Nativas

O recorrente menciona, de forma superficial, que a maior parte do imóvel é de mata nativa.

Nesse ponto, considerando que a matéria relativa à glosa de APP e ARL – objeto da lide - já foi abordada, resta observar que a exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da base tributável só passou a ser possível a partir da Lei 11.428/2006, portanto posteriormente à data dos fatos geradores sob exame. Assim, a existência de áreas de matas nativas não serve, por si só, a argumento para sua isenção.

Alagamentos

O sujeito passivo informa que o imóvel sofre ação de alagamentos em aproximadamente 50% da área. Entretanto, tal informação é incapaz de alterar o lançamento, efetuado com base na glosa das áreas de interesse ambiental.

O fato de parte da área do imóvel estar sujeita a alagamentos não a torna imprestável, pois é possível a exploração de atividade econômica sobre a mesma. Para fins de exclusão da base de cálculo do imposto, as áreas comprovadamente imprestáveis para exploração devem ser declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, nos termos do art. 10, §1º, II, “c”, da Lei 9.393/1996.

VTN - Arbitramento

No que diz respeito ao arbitramento do VTN, o recorrente reitera que o imóvel apresenta APP e ARL, bem como sofre alagamentos. Como já esclarecido, eventual comprovação da existência de tais áreas se refletiria na exclusão da área tributável. Desse modo, o VTN sempre pode ser aferido, pois se trata do valor de mercado do imóvel – sempre positivo, vez que qualquer imóvel tem valor econômico - diminuído dos valores previstos no art. 10, §1º, I, da Lei 9.393/1996.

O art. 14 da Lei 9.393/1996 dispõe que:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de **subavaliação** ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios

Veja-se então que o dispositivo legal pode ser dividido em duas partes: a primeira, prevendo os casos em que está autorizado o lançamento de ofício; a segunda, dispondo sobre quais informações devem ser utilizadas na apuração do imposto.

Havendo subavaliação do imóvel, pode a autoridade fiscal constituir de ofício o crédito tributário. Para tanto, utilizará as informações do SIPT, que devem observar os critérios do art. 12, §1º, II, da Lei 8.629/1993 e considerar os levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura.

No caso, o VTN declarado, de R\$ 16.920,00 (R\$ 82,45/ha), expressivamente inferior ao VTN médio das DITR apresentadas, indicava a subavaliação. Por essa razão, foi dada à contribuinte, por meio do Termo de Intimação fiscal (e-fl. 03), a oportunidade de comprovar o VTN. Na intimação inclusive já constava o valor que seria utilizado para o arbitramento.

Não havendo tal comprovação, restou à fiscalização se valer da informação constante do SIPT, em decorrência da previsão legal. Das telas do sistema (e-fls. 15-16) se verifica que a autoridade fiscal utilizou o valor de aptidão agrícola relativo a “terras não mecanizáveis, destocadas ou não, muito inclinada que impossibilita arar com trator” do município de localização do imóvel, observando os critérios do art. 12 da Lei 8.629/1993. Das mesmas telas verifica-se que a origem dos dados é a Secretaria Estadual de Agricultura, em atendimento ao art. 14, §1º, da Lei 9.393/1996.

Assim, irrelevante o fato de que o SIPT apresente diferença entre os exercícios considerados: a lei autoriza a constituição do crédito tributário com base no valor do sistema. A partir de então, compete ao autuado trazer conjunto probatório robusto que demonstre o valor de terra nua do imóvel e seja capaz de alterar o lançamento.

Entretanto, o contribuinte se limita a requerer a redução do VTN, sem apresentar qualquer documentação relativa ao valor do imóvel. Desse modo, deve ser mantido o arbitramento realizado pela fiscalização.

Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto a área de preservação permanente**, capaz de ensejar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, quanto à área de preservação permanente, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

Dito isto, consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, de acordo a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido merece reforma, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

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:

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 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;

[...]

§ 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) (grifamos)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, **exclusiva** condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à preservação permanente e reserva legal/utilização limitada.

Contudo, ainda que a legislação exigisse a comprovação por parte do contribuinte, ***ad argumentandum tantum***, o reconhecimento da inexistência das áreas de reserva legal e preservação permanente decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, a mera inscrição em Cartório ou ainda o requerimento do ADA, não se perfazem nos únicos meios de se comprovar a existência ou não de reserva legal.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente da glosa das áreas de reserva legal (utilização limitada) e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não apresentação do ADA, e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à reserva legal.

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP nº 2.166/2001, por ser posterior ao primeiro Diploma Legal, o revogou, fazendo prevalecer, assim, a verdade material. Ou seja, ainda que não apresentado e/ou requerido o ADA no prazo legal ou procedida a averbação tempestiva, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de preservação permanente e/ou reserva legal, mediante documentação hábil e idônea, quando intimado para tanto ou mesmo autuado, deve-se admiti-las para fins de apuração do ITR, consoante se extrai dos julgados assim ementados:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). **ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO ART. 106 DO CTN.**

1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000

quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81, exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispõe sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00.

4. *Apelação provida.*" (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO. ÔNUS DO FISCO.

1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.

2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.

3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.

4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.

5. *Apelação e remessa oficial desprovidas.* (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)

Como se observa, em face da legislação posterior (MP nº 2.166/2001) mais benéfica, dispensando o contribuinte de comprovação prévia das áreas declaradas em sua DITR, não se pode exigir a apresentação e/ou requisição do ADA ou mesmo a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel para fins do benefício fiscal em epígrafe, mormente em homenagem ao princípio da retroatividade benigna da referida norma, em detrimento a alteração introduzida anteriormente pela Lei nº 10.165/2000.

Pois bem. De acordo com a explanação encimada, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

À vista disso, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adota pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

Relativamente quanto a comprovação de referida área, como bem dito no voto vencido, em sede de recurso, foi apresentado o laudo técnico de e-fl. 125, assinado por profissional especializado com anotação de responsabilidade técnica (ART e-fl. 124), informando uma área de preservação permanente no total de 113,16 ha, sendo 105,94 ha relativos a restinga e 7,22 ha relativos a mata ciliar. Sendo assim, comprovada a existência da área.

Já no que diz respeito a sua dimensão, apesar de constar no Laudo um total de 113,16 ha, devemos nos ater e considerar apenas o valor originalmente declarado no importe de 100 ha. Isto porque, deve ser observado o limite da autuação (glosa) e, além do mais, a impossibilidade de retificação da área em sede de recurso.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção pleiteada sobre 100 ha declarados como área de preservação permanente.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para acatar a área de preservação permanente declarada de 100 ha, pelas razões de fato e de direito acima espostas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira