



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

Processo n° 10980.014226/2005-78
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.603 – 2ª Turma
Sessão de 25 de novembro de 2016
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PAULINO JOAQUIM SLOMP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

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

A partir do exercício de 2001, tornou-se requisito para a fruição da redução da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao Ibama. A partir de uma interpretação teleológica do dispositivo instituidor, é de se admitir a apresentação do ADA até o início da ação fiscal. No caso em questão o ADA foi apresentado em 31/03/04, assim antes do início da ação fiscal, ocorrido em 15/04/05. Assim, cumprido o requisito, possível a exclusão da área de APP da base de cálculo do ITR .

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

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

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2102-00.562, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 16 de abril de 2010 (e-fls. 123 a 133). Ali, por unanimidade de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2001

ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ADA. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO PARA EXCLUSÃO DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE UTILIZAÇÃO LIMITADA DAS ÁREAS TRIBUTADAS PELO ITR.

Nos termos do art. 17-0, § 1º, da Lei nº 6.938/81, é obrigatória a apresentação do ADA referente h. área que se pretende excluir da tributação do ITR, mesmo que o ADA seja extemporâneo, sempre que haja provas da real existência da área de preservação permanente ou de utilização limitada.

ÁREAS DE RESERVA LEGAL E PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DE LAUDO TÉCNICO E AVERBAÇÃO CARTORÁRIA TEMPESTIVA DA ÁREA DE RESERVA LEGAL, TUDO SECUNDADO POR ADA EXTEMPORÂNEO, ESTE PROTOCOLIZADO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE DO DEFERIMENTO DO BENEFÍCIO ISENTIVO.

Caso a Área de reserva legal esteja comprovada por laudo técnico e averbada no Cartório de Registro de Imóveis muitos anos antes do início da ação fiscal, a isenção de tal área não pode ser obstada pela apresentação de um ADA extemporâneo, notadamente quando este foi protocolizado antes do início da ação fiscal. No mesmo sentido, a comprovação da existência de área de preservação permanente, nos limites do art. 2º, "a" a "c", do Código Florestal, não necessita de ato confirmatório do poder público ambiental e a isenção pode ser deferida a partir

de Laudo Técnico e apresentação de ADA, mesmo extemporâneo, notadamente quando este foi protocolizado antes do início da ação fiscal.

AREA DE FLORESTA. EXERCÍCIO ITR 2001. AREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE NOS LIMITES DO ART. 3º DO CÓDIGO FLORESTAL. NECESSIDADE DE RECONHECIMENTO DO PODER PÚBLICO PARA GOZO DE ISENÇÃO NO ÂMBITO DO ITR. INOCORRÊNCIA.

Diferentemente do pugnando pelo recorrente, que busca incluir na área de preservação permanente todas as florestas formadas ou em formação, somente as florestas situadas juntas às áreas específicas (cursos e reservatórios d'águas, morros, restingas, encostas etc.) podem ser consideradas como área de preservação permanente, sem depender de qualquer ato do poder público. Este pode, em ato específico, estender a área de preservação permanente para hipóteses mais elásticas, como se vê no art. 3º do Código Florestal, porém não há qualquer ato do poder público que tenha reconhecido a totalidade do imóvel auditado como área de preservação permanente.

ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 5º, I, da Lei nº 5.868/72. ITR REGULADO PELO ESTATUTO DA TERRA (LEI Nº 4.504/64). NOVO REGIME DO ITR A PARTIR DA LEI Nº 9.393/96. REVOGAÇÃO TÁCITA DA LEGISLAÇÃO ANTERIOR, POIS A LEI NOVA REGULOU INTEIRAMENTE A MATÉRIA.

O imposto territorial rural - ITR, a partir do exercício 1997, é regulado inteiramente pela Lei nº 9.393/96, aqui constando todas as hipóteses de isenção do ITR e, assim, na forma do art. 2º, § 1º (in fine), da LICC, a lei posterior revoga a anterior quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior, ou seja, não se pode acatar a isenção na forma da Lei nº 5.868/72, vigente quando o ITR era regulado pelos arts. 47 a 52 do Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/64), já que a Lei nova regulou inteiramente a isenção referente à área de preservação permanente, de forma diversa.

Decisão: por unanimidade de votos, em DAR parcial provimento ao recurso para restabelecer as áreas na forma que segue: área de preservação permanente: 90,19 ha; área de utilização limitada (reserva legal): 200,17 ha.

Encaminharam-se, então, os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência da decisão, em 08/06/2010 (e-fl. 135). Insurgindo-se contra o Acórdão, a PGFN apresentou, em 08/07/10 (e-fl. 160), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 136 a 147 e anexos).

Ainda que se alegasse, no pleito, divergência passível de apreciação por esta Turma quanto à área de preservação permanente (APP) e Reserva Legal concedidas no âmbito de recorrido, o Recurso restou admitido tão somente quanto à APP (vide despachos de e-fls. 161/162).

O recurso alega a existência de divergência interpretativa quanto à necessidade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fins de exclusão da base de cálculo do ITR das áreas em litígio. Mais especificamente, alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido pela 2ª. Câmara do então 3º. Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 302-36.783, prolatado em 14 de abril de 2005, de ementa e decisão a seguir transcritas:

Acórdão 302-36.783

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. EXERCÍCIO 1995.

ISENÇÃO: imóvel localizado dentro de área de Parque Nacional. Para que uma área rural seja isenta do ITR, por ser de preservação permanente ou de interesse ecológico, na hipótese de que se trata, é requisito indispensável que a mesma seja reconhecida, formal específica e individualmente pelo IBAMA ou por órgão delegado através de convênio.

EXPROPRIAÇÃO: Quanto a imóveis objeto de expropriação/desapropriação pelo Poder Público, o ITR continuará devido pelo proprietário depois da autorização do decreto de desapropriação publicado, salvo se houver imissão prévia na posse. (Lei 8.847/94, artigo 12).

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso, nos termos do voto da Conselheira relatora. O Conselheiro Paulo Roberto Cucco Antunes votou pela conclusão.

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

a) Cita a recorrente o estabelecido no art. 10 da Lei nº. 9.393, de 19 de dezembro de 1996, defendendo que o mesmo estabelece concessão de benefício fiscal e, assim, deve ser interpretado literalmente, de acordo com o art. 111 do CTN. Defende que, para efeito da exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da incidência do ITR, é necessário que o contribuinte comprove o reconhecimento formal específica e individualmente da área como tal, protocolizando o ADA no IBAMA ou em órgãos ambientais delegados por meio de convênio, no prazo de seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da declaração, consoante INs SRF 43/97, com redação dada pela IN SRF 67/97, 73/2000 e 60/2001, pelo Manual de Perguntas do ITR/2002 e art. 10 do Decreto nº. 4.382, de 19 de setembro de 2002, bem como Solução de Consulta COSIT nº. 12, de 21 de maio de 2003;

b) Ressalta que a exigência do ADA não caracteriza obrigação acessória, visto que a sua exigência não está vinculada ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos, nem se converte, caso não apresentado ou não requerido a tempo, em penalidade pecuniária, definida no art. 113, §§ 2º. e 3º., da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Ou seja: a ausência do ADA não enseja multa regulamentar - o que ocorreria caso se tratasse de obrigação acessória -, mas sim incidência do imposto;

c) Entende, como inteiramente equivocado o entendimento, no sentido de que não existe mais a exigência de prazo para apresentação do requerimento para emissão do ADA, em virtude do disposto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, incluído pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, uma vez que:

"(...) O que não é exigido do declarante é a prévia comprovação das informações prestadas. Assim, o contribuinte preenche os dados relativos às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, apura e recolhe o imposto devido, e apresenta a sua DITR, sem que lhe seja exigida qualquer comprovação naquele momento. No entanto, caso solicitado pela Secretaria da Receita Federal, o contribuinte deverá apresentar as provas das situações utilizadas para dispensar o pagamento do tributo."

d) Ressalta que tal obrigatoriedade para a não incidência tributária foi instituída através de dispositivo legal (art. 17-O da Lei 6.983, de 31 de agosto de 1981, com redação dada pelo art. 1º da Lei 10.165, de 27 de dezembro de 2000). De fato, esse diploma reitera os termos da Instrução Normativa nº 43/97 e atos posteriores, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, com vista à redução da incidência do ITR;

e) Registra que a obrigatoriedade da apresentação do ADA não representa qualquer violação de direito ou do princípio da legalidade. Antes pelo contrário, a exigência alinha-se com a norma que consagrou o benefício tributário (art. 10, § 1º, II, da Lei nº 9.393, de 1996), apontando os meios para a comprovação da existência das áreas de preservação permanente e de utilização limitada, estando o exercício do direito do contribuinte atrelado a uma simples declaração dirigida ao órgão ambiental competente. Trata-se, por evidente, de norma amplamente favorável ao contribuinte do ITR, que, na hipótese de sua ausência, estaria sujeito a meios de prova notadamente mais complexos e dispendiosos, como, por exemplo, os laudos técnicos elaborados por peritos;

f) Ressalta, ainda, que, no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de reserva legal e preservação permanente. O que se busca é a comprovação do cumprimento, tempestivo, de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação. A condição supra referida está vinculada ao aspecto temporal, não sendo coerente nem prudente que a regularização junto ao IBAMA das áreas excluídas da tributação do ITR pudesse ser feita a qualquer tempo, de acordo com a conveniência do contribuinte;

g) Menciona por fim que, no caso em questão, o ADA não foi apresentado tempestivamente.

Requer, assim, o conhecimento e o provimento do recurso para que seja reformado o acórdão recorrido, a fim de que seja mantido o lançamento em sua integralidade.

Encaminhados os autos ao autuado para fins de ciência, ocorrida em 03/02/11 (e-fl. 190), o contribuinte optou por apresentar Recurso Especial de e-fls. 170 a 179, que teve seu seguimento negado, consoante despachos de e-fls. 194 a 201. Não foram apresentadas contrarrazões ao pleito fazendário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto a sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigmas e indicação de divergência, bem como a caracterização de divergência interpretativa, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, assim, dele conheço quanto à matéria admitida.

Passo, portanto, à análise de mérito, lembrando que permanece em litígio tão somente a glosa da área de preservação permanente (APP) perpetrada pela autoridade lançadora.

Antes, todavia, para que todos possam firmar suas convicção quanto ao mérito recursal, destaco os seguintes elementos de interesse acostados aos autos:

- a) Início da ação fiscal: 15/04/2005 - e-fl. 11;
- b) Demonstrativo contemplando a glosa efetuada pela autoridade fiscal na DITR - e-fl. 42;
- c) ADA - protocolizado em 31/03/04 - e-fl. 37;
- d) Laudo Técnico quanto à distribuição da área do imóvel - e-fls. 17 e seguintes.

- **Quanto às áreas de preservação permanente:**

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

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao IBAMA a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria. (Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000)(...)o.

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

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

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

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

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

"(...)

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

"Art. 17-O.

(...)

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

Ora, de acordo com uma interpretação evolutiva do referido dispositivo legal, isto é, cotejando-se o texto aprovado quando da edição da Lei nº. 9.960/00, em contraposição à modificação introduzida pela Lei nº. 10.165/00, verifica-se que, para o fim específico da legislação tributária, passou-se a exigir a apresentação do ADA, como requisito inafastável para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela Lei nº. 9.393/96, mais especificamente por seu art. 10, §1º, II.

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

(...)"

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

"(...)

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

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

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

Em outras palavras, a efetiva exigência do ADA para o fim específico da fruição da redução da base de cálculo do ITR foi permitir uma efetiva fiscalização por parte da Receita Federal da preservação das áreas de reserva legal ou de preservação permanente, utilizando-se, para este fim específico, do poder de polícia atribuído ao IBAMA.

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

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

Por esta razão, assim, passou-se, com o advento da Lei Federal n.º 10.165/00 a exigir, de forma obrigatória, a apresentação do

ADA para o fim de permitir a redução da base de cálculo do ITR, declaração esta sujeita ao poder de polícia do IBAMA.

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

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

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

(...)

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

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

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

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

Nesse esteio, recorrendo-se à analogia para o preenchimento de referida lacuna, deve-se recorrer à legislação do ITR relativa às demais declarações firmadas pelo contribuinte, mais especificamente no que atine à DIAT e à DIAC, expressamente contempladas pela Lei n.º 9.393/96, aplicadas ao presente caso

tendo-se sempre em vista o escopo da norma inserida no texto do art. 17-O da Lei n.º 6.398/81, isto é, imprimir praticabilidade à aferição da existência das áreas de reserva legal e preservação permanente, para o fim específico da isenção tributária.

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

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

À guisa do exposto, portanto, no que toca à entrega do ADA, tenho para mim que cumpre seu desiderato até o momento do início da fiscalização, a partir do qual a omissão do contribuinte ensejou a necessidade de fiscalização específica relativa ao recolhimento do ITR, o que implica nos custos administrativos inerentes a este fato.

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

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

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

(...)"

Repetindo-se uma vez mais que, no caso em questão, foi apresentado o ADA em 31/03/04 (e-fl. 37), assim anteriormente ao início da ação fiscal, ocorrido em 15/04/2005 (e-fl. 11) entendo que é de se negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto à matéria, mantendo-se a exclusão de 90,91 ha. concedida pelo Colegiado *a quo*.

Processo nº 10980.014226/2005-78
Acórdão n.º **9202-004.603**

CSRF-T2
Fl. 215

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

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior