



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.721087/2013-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.278 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente ADIR GUIMARÃES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ÁREAS ISENTAS. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Para a exclusão da tributação sobre áreas de preservação permanente, é necessária a comprovação efetiva da existência dessas áreas mediante apresentação de Laudo Técnico emitido por profissional competente, com a correta localização e dimensão dessas áreas.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DISPENSABILIDADE.

Em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão da área de preservação permanente do cálculo do ITR.

ÁREA COBERTA POR FLORESTA NATIVA, PRIMÁRIA OU SECUNDÁRIA EM ESTÁGIO MÉDIO OU AVANÇADO DE REGENERAÇÃO. 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 da área coberta por floresta nativa, primária ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração, passível de exclusão da base de cálculo da ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios, notoriamente laudo técnico que identifique claramente as áreas e as vincule às hipóteses previstas na legislação ambiental.

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO ADVOGADO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer uma Área de Preservação Permanente – APP de 103,7 ha e uma área de florestas nativas de 268,7 ha. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que negava provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Gustavo Faber de Azevedo e Miriam Denise Xavier (presidente e relatora) que davam provimento parcial ao recurso em menor extensão para reconhecer apenas a APP. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, fls. 3/9, exercício 2010, que apurou imposto devido por falta de recolhimento/apuração incorreta do imposto, acrescido de juros de mora e multa de ofício, referente ao imóvel denominado "Sítio Aparecida", cadastrado na RFB, sob o nº 1.971.768-7, com área de 493,9 ha, localizado no Município de Anitápolis – SC, em virtude de: a) área de Floresta Nativa informada não comprovada; e b) Valor da Terra Nua – VTN informado não comprovado. Demonstrativo à fl. 8. Foi alterada a área do imóvel para 494,2 ha, pois a área foi alterada nas matrículas dos imóveis.

Consta da Descrição dos Fatos que o VTN foi alterado tendo como base os valores constantes do Sistema Integrado de Preços de Terras da RFB – SIPT, apurados pela Secretaria de Estado da Agricultura e Desenvolvimento Rural, Epagri/Cepa, utilizando-se o valor para o tipo de terra de campo ou reflorestamento (R\$ 2.500,00/hectare).

Em impugnação apresentada às fls. 86/293, o contribuinte informa que preservou a floresta nativa em grande parte do imóvel, questiona o VTN arbitrado, diz que informou áreas utilizadas equivocadamente e que deixou de informar a Área de Preservação Permanente – APP, explica que a propriedade perdeu valor em função da criação da UC de Campos dos Padres, que fez levantamento topográfico e que a área do imóvel é de 466,369 ha. Alega erro no preenchimento da DITR e apresenta distribuição da área do imóvel, demonstrando a área tributável e grau de utilização.

A DRJ/BSB julgou procedente em parte a impugnação, conforme Acórdão 03-066.590 de fls. 347/365, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Improcedente a arguição de nulidade quando a Notificação de Lançamento contém os requisitos contidos no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

DA ÁREA TOTAL DO IMÓVEL.

Incabível a redução da área total do imóvel apurada pela fiscalização, tendo em vista a ausência de documentação hábil para tanto, qual seja, Certidão ou Matrícula do Registro de Imóveis na qual conste, para o imóvel em questão, a área total pretendida.

DA RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO - PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento administrativo ou medida de fiscalização exclui a espontaneidade do sujeito passivo, em relação aos atos anteriores, para alterar as informações da DITR original.

DA REVISÃO DE OFÍCIO - ERRO DE FATO.

A revisão de ofício de dados informados pelo contribuinte na sua DITR somente cabe ser acatada quando comprovada nos autos, com documentos hábeis, a hipótese de erro de fato, observada a legislação aplicada a cada matéria.

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E COBERTAS POR FLORESTAS NATIVAS.

Essas áreas ambientais, para fins de exclusão do ITR, cabem ser reconhecidas como de interesse ambiental pelo IBAMA, ou pelo menos, que seja comprovada a protocolização, em tempo hábil, do requerimento do competente ADA.

DO VALOR DA TERRA NUA

Cabe rever o VTN arbitrado pela fiscalização, quando apresentado Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotado no CREA, demonstrando, de maneira convincente, o valor fundiário do imóvel rural avaliado, a preço do ano abrangido pela ação fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Eis o dispositivo do acórdão:

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, votar no sentido de considerar **procedente em parte** a impugnação apresentada pelo Contribuinte, contestando o lançamento consubstanciado na Notificação nº 09201/00127/2013 de fls. 03/09, para acatar o Valor da Terra Nua (VTN) requerido pelo contribuinte, às fls. 30, e indicado no intervalo permitido conforme demonstrado no Laudo de Avaliação, de **R\$ 650.000,00 (R\$ 1.315,26 x 494,2 ha)**, com redução do imposto suplementar apurado pela fiscalização, de **R\$ 40.663,41** para **R\$ 21.341,91**, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Acatou-se o VTN/hectare requerido pelo contribuinte à fl. 30.

Cientificado do Acórdão em 24/3/15 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 368), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 15/4/15, fls. 374/385, que contém, em síntese:

Diz que comprova documentalmente, por meio de laudo técnico, que o imóvel é constituído em sua maior parte por vegetação nativa e APPs, áreas estas maiores que as declaradas, totalizando 382,562 ha.

Informa que não elaborou ADA em 2010 em razão do seu crítico estado de saúde, mas entende que o ADA não é a única forma de comprovar a existência de áreas de preservação permanente e de florestas nativas. Cita decisão do CARF.

Aduz que o entendimento nos tribunais é de que o ADA é prescindível às isenções previstas na Lei 9.393/96.

Diz que sempre elaborou ADA, exceto em 2010, sendo desproporcional a tributação. Não pode o Fisco considerar que quase 400 ha de vegetação nativa desapareceram em um ano.

Requer o reconhecimento das áreas com vegetação nativa (mata primária e em estágios médio e avançados de regeneração) e APP, consoante informações prestadas no Laudo Ambiental apresentado com a impugnação, com a consequente desoneração do recorrente e que as notificações sejam realizadas no endereço da advogada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

MÉRITO

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, assim dispõe:

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;
- c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, agrícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;

d) sob regime de servidão ambiental; (Redação dada pela Lei nº 12.651, de 2012).

e) **cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006) (grifo nosso)

f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (grifo nosso)

[...]

V - área efetivamente utilizada, a porção do imóvel que no ano anterior tenha:

a) sido plantada com produtos vegetais;

b) servido de pastagem, nativa ou plantada, observados índices de lotação por zona de pecuária;

c) sido objeto de exploração extrativa, observados os índices de rendimento por produto e a legislação ambiental;

d) servido para exploração de atividades granjeira e agrícola;

e) sido o objeto de implantação de projeto técnico, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993;

VI - Grau de Utilização - GU, a relação percentual entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável. [...]

O Decreto 4.382, de 19/9/02, que regulamenta o ITR, determina:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprecáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

§ 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.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 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. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

[...]

Portanto, a fiscalização pode intimar o contribuinte a comprovar as áreas e valores declarados na DITR (pois o ITR está sujeito a homologação). Uma vez não comprovado, pode a fiscalização efetuar o lançamento.

Alega a recorrente que apresentou dois Laudos Técnicos elaborados por engenheiro, com a impugnação, demonstrando que estão presentes no imóvel áreas de florestas nativas (glosada) de 373,9 ha, **na qual se inclui a área de preservação permanente**.

Um laudo, às fls. 103/126, descreve a presença da área de floresta nativa (glosada) de 373,9 ha.

Outro laudo, fls. 226/259, descreve que a área total do imóvel é de 466,369 ha (menor que a declarada), APP de 103,7 ha e as áreas de florestas nativas: secundária em estágio inicial de 24,8 ha, secundária em estágio médio de 65,3 ha, secundária em estágio avançado de 169,9 ha e primária de 137,2 ha, totalizando 397,4 ha. Nele consta também informações sobre área de pastagem, de reflorestamento e de benfeitorias.

Alega o recorrente erro de fato e requer a aceitação da APP e das áreas de florestas nativas, conforme laudo.

ERRO DE FATO

No caso, qualquer elemento trazido aos autos pelo recorrente, que não fizeram parte do lançamento, referem-se a possível erro de fato, que o próprio contribuinte deu causa, não sendo objeto da notificação em análise, não podendo ser alterada, seja para melhorar ou piorar a situação originalmente verificada.

Logo, não podem ser objeto de apreciação os valores informados na impugnação e recurso quanto às áreas que o contribuinte informa que declarou errado.

Resta claro que o recorrente, juntamente com a impugnação, introduziu novo tema, estranho não apenas em relação ao lançamento, novo também em relação à DITR apresentada.

Agora, sustenta o recorrente que devem ser reconhecidas as áreas não tributáveis de preservação permanente e florestas nativas em valor maior ao originalmente declarado.

Veja-se que não há amparo legal para que, de forma isolada, se aceite referidas áreas. O que se pode questionar no processo administrativo fiscal é o que foi objeto de lançamento, não havendo que se falar em revisão ampla do lançamento por parte do julgador.

Tal situação sequer poderia estar sendo discutida nos autos, já que não faz parte do contencioso administrativo instaurado pela impugnação ao lançamento.

Reconhecê-la, neste momento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade lançadora. Ir além do que foi objeto do lançamento poderia macular o aqui decidido, por vício de competência.

Sendo assim, não poderia, a princípio, ser reconhecida, neste momento, a área não tributável adicional pretendida.

Contudo, a DRJ, não limitando o contencioso administrativo ao lançamento efetuado, apreciou todas as alegações trazidas na impugnação, gerando, no sujeito passivo, a expectativa de ter seu pleito atendido. Não reconheceu as áreas isentas por falta de apresentação de ADA tempestivo.

Desta forma, admitindo-se que o sujeito passivo recorre do acórdão de impugnação, evitando-se a negativa de prestação jurisdicional, as alegações apresentadas no recurso, mesmo em relação às áreas que não foram objeto de glosa no lançamento (APP), serão analisadas.

ÁREAS ISENTAS

No caso, a recorrente apresentou Laudo Técnico demonstrando as áreas presentes no imóvel, requerendo a aceitação de APP de 103,7 ha e da área de Floresta Nativa de 372,6 ha (soma das áreas com mata primária e em estágios médio e avançados de regeneração).

Quanto a isenção, assim dispõe o CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção; [...]

A Lei 9.393/96, na redação vigente à época dos fatos geradores, assim dispõe:

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;

[...]

e) **cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**; (grifo nosso)

O Decreto 4.382, de 19/9/02, que regulamenta o ITR, determina:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

[...]

APP

Consta do Laudo Técnico apresentado que existe no imóvel rural uma APP de 103,7 ha, que não foi declarada (estaria contida na área de florestas nativas declarada).

No tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal/Interesse Ecológico, 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.

Tal conclusão consta do Parecer PGFN/CRJ 1.329, de 2016, para fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não haveria obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR.

Sendo assim, desnecessária a apresentação de ADA para o exercício em análise para fins de fruição da isenção do ITR da Área de Preservação Permanente, sendo suficiente a comprovação da existência e delimitação dessa área.

Logo, deve ser reconhecida a área declarada de 103,7 ha do imóvel rural como de preservação permanente.

FLORESTAS NATIVAS

As áreas de florestas nativas, a partir de 2007, podem ser isentas, **desde que comprovada a presença de vegetação primária e/ou secundária em estágio médio ou avançado de regeneração.**

O laudo técnico apresentado demonstra a existência da área com florestas nativas primária e secundária em estágio médio ou avançado de regeneração de 307,1 ha (observe-se que o recorrente afirma que a APP está incluída na área com florestas nativas).

Contudo, nos termos do Parecer PGFN/CRJ 1.329, de 2016, para fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não haveria obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR para as áreas de preservação permanente e de reserva legal.

Permanece a necessidade do ADA para isenção do ITR das áreas de florestas nativas.

Desta forma, não se aceita as áreas de Floresta Nativa indicadas no laudo.

INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO DO ADVOGADO

Não há como ser atendido a solicitação para intimação no endereço do advogado, nos termos da Súmula CARF nº 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reconhecer uma APP de 103,7 ha.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Soares Leite – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante à exigência do Ato Declaratório Ambiental (ADA), para fins de isenção do ITR, em relação às Áreas Cobertas por Florestas Nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração.

Pois bem. Sobre a exigência do protocolo do Ato Declaratório Ambiental – ADA, dentro do prazo legal, cumpre esclarecer, o que dispõe a Lei nº 9.393/96, a respeito do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, conforme redação vigente à época do fato gerador:

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;

(...)

d) sob regime de servidão florestal ou ambiental; (Redação dada pela Lei nº 11.428, de 2006)

(...)

e) cobertas por **florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**; (Incluído pela Lei nº 11.428, de 2006)

§ 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)

O Decreto nº 4.382/02, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, tratou da área tributável da seguinte forma:

Art. 10. Área tributável é a área total do imóvel, excluídas as áreas (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II):

I - de preservação permanente (Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965 - Código Florestal, arts. 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989, art. 1º);

II - de reserva legal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 2001, art. 1º);

III - de reserva particular do patrimônio natural (Lei nº 9.985, de 18 de julho de 2000, art. 21; Decreto nº 1.922, de 5 de junho de 1996);

IV - de servidão florestal (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001);

V - 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 nos incisos I e II do caput deste artigo (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "b");

VI - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, inciso II, alínea "c").

§ 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.

§ 2º A área total do imóvel deve se referir à situação existente na data da efetiva entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR.

§ 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. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000); e

II - estar enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a VI em 1º de janeiro do ano de ocorrência do fato gerador do ITR.

§ 4º O IBAMA realizará vistoria por amostragem nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos previstos no § 3º e, caso os dados constantes no Ato não coincidam com os efetivamente levantados por seus técnicos, estes lavrarão, de ofício, novo ADA, contendo os dados reais, o qual será encaminhado à Secretaria da Receita Federal, que apurará o ITR efetivamente devido e efetuará, de ofício, o lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000).

Ademais, o artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.165/00, passou a prever:

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)

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

Apesar da previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, entendo que o dispositivo não pode ser analisado isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA.

Fixada a premissa acima, pela interpretação sistemática do art. 10, Inc. II, “e”, da Lei nº 9.393/96 c/c art. 10, Inc. I a VI e §3º, Inc. I do Decreto nº 4.382/02 c/c art. 17-O da Lei nº 6.938/81, entendo que as **áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração**, encontram-se excluídas da exigência do ADA em virtude da ausência de sua menção no *caput* do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Ainda que se considere o fato de que a introdução da exclusão da referida área da base de cálculo do ITR somente sobreveio com a vigência da Lei nº 11.428, de 2006, que incluiu a alínea “e”, no inciso II, do § 1º, da Lei nº 9.393/96, e que o Regulamento do ITR é do ano de 2002, época em que não havia, portanto, a referida previsão legal, não é possível a utilização do recurso da analogia para criar obrigações tributárias, sob pena de desrespeito ao art. 108, § 1º, do CTN. Se não houve a alteração formal da legislação, não cabe ao intérprete criar obrigações não previstas em lei.

Ademais, ressalto que a previsão contida no § 1º do art. 17-O, no sentido de que a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é imperativa, não pode ser analisada isoladamente, e sua aplicação deve ser restrita às hipóteses em que o benefício da redução do valor do ITR tenha como condição o protocolo tempestivo do ADA, não sendo o caso das áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, por não estarem previstas no *caput* do art. 10 do Decreto nº 4.382/02.

Dessa forma, entendo que não cabe exigir o protocolo do ADA para fins de fruição da isenção do ITR das áreas cobertas por florestas nativas, bastando que o contribuinte consiga demonstrar através de provas inequívocas a existência e a precisa delimitação dessas áreas. Se a própria lei não exige o ADA, não cabe ao intérprete fazê-lo.

E no tocante à questão probatória, o laudo técnico acostado aos autos, bem como o Recurso Voluntário (e-fls. 530 e ss) interposto pelo sujeito passivo, apontam a existência da seguinte cobertura de vegetação nativa na propriedade:

1. 137,2 ha de mata primária;
2. 169,9 ha de mata secundária em estágio avançado de regeneração;
3. 65,3 ha de mata secundária em estágio médio de regeneração;
4. 24,8 ha de mata secundária em estágio inicial de regeneração, dos quais 9,9 dizem respeito a área de preservação permanente.

Dessa forma, tem-se que, na propriedade em epígrafe, é possível constatar a existência de **372,4 ha** a título de áreas cobertas por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração.

Contudo, considerando que há sobreposição das áreas cobertas por florestas nativas, com as áreas de preservação permanente, conforme se extrai dos autos, inclusive por confissão do contribuinte e, considerando, ainda, o reconhecimento de 103,7 ha a título de APP, entendo que cabe reconhecer a isenção da área coberta por florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração no total de 268,7 ha.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) reconhecer uma área de preservação permanente de 103,7 hectares e (ii) reconhecer a isenção da área coberta por florestas nativas de 268,7 hectares.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite