



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

**Processo n°** 11020.720623/2007-65  
**Recurso n°** 886.378 Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-001.903 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2012  
**Matéria** ITR; APP, ARL  
**Recorrente** RANIERI JOSÉ GUERRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

**Exercício: 2003**

ÔNUS PROBATÓRIO. FISCALIZAÇÃO.

Cabe à fiscalização comprovar a ocorrência do fato gerador e ao contribuinte comprovar situações excepcionais que importem em isenção, não-incidência ou outras situações redutoras ou desconstitutivas do valor do tributo.

VTN. ÁREA DE RESERVA LEGAL. COMPROVAÇÃO.

A área de reserva legal constituída na matrícula deve ser comprovada mediante laudo técnico ou outro meio suficiente de prova para que seja considerada existente.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. EXIGÊNCIA DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) POR LEI. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

A partir do exercício de 2001, com a introdução do art. 17 na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) passou a ser obrigatório para fins de exclusão da área de preservação permanente da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

VTN. ARBITRAMENTO. POSSIBILIDADE. PREVISÃO LEGAL.

É permitido o arbitramento do Valor da Terra Nua com base nos valores constantes no SIPT quando for constatada subavaliação do valor da propriedade. Uma vez realizado o arbitramento, cabe ao recorrente apresentar laudo que desconstitua a presunção gerada por aquele.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS VIOLADOS. PROCESSO ADMINISTRATIVO.

A análise de constitucionalidade de ato que ocorreu de acordo com as normas de direito tributário demanda a análise de constitucionalidade destas normas, o que é vetado neste Conselho, (Súmula CARF nº 2).

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros, Rafael Pandolfo (Relator), Guilherme Barranco de Souza e Julianna Bandeira Toscano, que proviam parcialmente o recurso para excluir da base de cálculo da exigência a área de preservação permanente em razão do laudo apresentado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator Designado

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Julianna Bandeira Toscano, Rafael Pandolfo e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Junior, Odmir Fernandes e Helenilson Cunha Pontes.

## Relatório

### 1 1 Procedimento de Fiscalização

O contribuinte foi intimado a apresentar os seguintes documentos em relação ao exercício de 2003:

- a) Cópia do ADA;
- b) Laudo técnico com requisitos técnicos específicos;
- c) Certidão do órgão público competente, caso o imóvel estivesse inserido em área declarada como de preservação permanente nos termos do art. 3º do Código Florestal;
- d) Cópia de matrícula do registro imobiliário, caso existisse averbação de ARL, RPPN ou Servidão Florestal;
- e) Cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de Averbação de ARL ou TAC da ARL, acompanhado de certidão do cartório de registro de imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário.
- f) Ato específico de órgão competente federal ou estadual, se o imóvel fosse parte de área de interesse ecológico;
- g) Laudo de avaliação do imóvel com requisitos técnicos específicos.

Em resposta, o recorrente apresentou:

- a) Cópia de ADA de 2007 (fl. 17);
- b) Laudo de APP's (fls. 22-31);
- c) ART do Engenheiro Florestal (fl. 32); e
- d) Matrícula do imóvel (fl. 33-35).

### 2 2 Auto de Infração

Com base nos documentos à disposição, o Fisco lavrou auto de infração (fls. 1-5) em face do contribuinte, constituindo crédito tributário no valor de R\$ 110.635,45, incluídos tributo, multa de ofício e juros de mora.

O auto foi recebido pelo recorrente em 13/12/07, contendo o seguinte enquadramento legal:

*Área de preservação permanente não comprovada*

*Descrição dos Fatos:*

*Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de preservação permanente no imóvel rural. O documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.*

*Enquadramento Legal*

*ART 10 PAR 1 E INC II E AL "A" L 9393/96*

*Área de Utilização Limitada não comprovada*

*Descrição dos Fatos:*

*Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de utilização limitada no imóvel rural. O Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT) foi alterado e os seus valores encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido, em folha anexa.*

*Enquadramento Legal*

*ART 10 PAR 1 E INC II E ALS L 9393/96*

*Valor da Terra Nua declarado não comprovado*

*Descrição dos Fatos:*

*Após regularmente intimado, o contribuinte não comprovou por meio de laudo de avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, o valor da terra nua declarado.*

*No Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), o valor da terra nua foi arbitrado, tendo como base as informações do Sistema de Pregos de Terra – SIFT da RFB. Os valores do DIAT encontram-se no Demonstrativo de Apuração do Imposto AID Devido, em folha anexa.*

*Enquadramento Legal*

*ART 10 PAR 1 E INC I E ART 14 L 9393/96*

*Complemento da Descrição dos Fatos:*

*Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 10106/00017/2007, o contribuinte apresentou, em 11/10/2007, os seguintes documentos: cópia do ADA, de 30/09/2007; cópia do Certificado de Regularidade junto ao*

*IBAMA; Laudo Técnico de ocorrência de áreas de preservação permanente; cópias atualizadas das matrículas junto ao Cartório de Registro de Imóveis. Salientou não estar apresentando o Laudo Técnico de Avaliação do Imóvel, considerando como valores do imóvel, aqueles declarados na DIAT.*

*Por tratar-se de isenção tributária, nos termos do art. 176 a 179 do Código Tributário Nacional, faz-se necessário que o contribuinte preencha os requisitos estabelecidos na norma legal para poder beneficiar-se da redução do imposto.*

*Para fins de exclusão da tributação é obrigatória a entrega do ADA nos prazos e condições fixados em ato normativo. Lei nº 6.938/81, art. 17-O §5º, com a redução dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000.*

*Tendo em vista o ADA ter sido protocolado fora do prazo legal, ou seja, em 30/09/2007, além da Área de Reserva Legal não estar informada nesse Ato Declaratório, procedemos A glosa das Áreas de Preservação Permanente e Reserva Legal. Conforme a IN 256, de 11 de dezembro de 2002 (transcrita abaixo) e Decreto nº 4.382, de 2002 Regulamento do ITR, art. 10, § 3º, inciso I.*

*A IN/SRF 256, de 2002, assim regulamenta a matéria em análise:*

*Art. 9º Área tributável 6 a área total do imóvel rural, excluídas as áreas:*

*I - de preservação permanente;*

*II - de reserva legal;*

*§ 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), no prazo de até seis meses, contado a partir do término do prazo fixado para a entrega da DITR; (IN SRF 256, de 11 de dezembro de 2002)*

*VALOR DA TERRA NUA:*

*A Lei 9.393/96 estabelece, em seu art. 14, que no caso de subavaliação do valor do imóvel, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre pregos 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.*

*Determina ainda que 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.*

*Para o município de CAXIAS DO SUL, os valores constantes do SIFT (Sistema de Preços de Terra), instituído através da Portaria SRF n. 447 de 28/03/02, informados pela Secretaria Estadual de Agricultura do Rio Grande do Sul para os exercícios de 2003, 2004 e 2005, estão evidenciados no extrato anexo.*

*Com base nesses dados, foi então arbitrado o valor da terra nua - VTN para 2003 em R\$ 6.826,44/ha, perfazendo um total de R\$ 2.047.932,00, conforme demonstrado abaixo:*

*-Área Total do Imóvel declarada 300,00ha (=)*

*VTN/ha = R\$ 6.826,44*

*VTN do Imóvel = VTN/ha X Área do Imóvel.*

*VTN do Imóvel = 6.826,44 X 300,0 = R\$ 2.047.932,00*

### **3 3 Impugnação**

Inconformado com a autuação, o inventariante do espólio do contribuinte apresentou impugnação (fl. 39-43) com os seguintes argumentos:

a) a diferença entre a APP declarada em 2003 e a relatada no ADA de 2007 não se dá devido à expansão desta. A APP sempre existiu, mas as medições anteriores eram menos precisas, provavelmente por terem sido realizadas mediante imagens aéreas;

b) a ARL do imóvel é de 122 ha, o que é maior do que os 20% legalmente previstos, mas é o que está averbado em sua matrícula;

c) ao ser intimado para apresentar ADA, procedeu imediatamente com o seu protocolo, tendo informado APP de 59,77 ha, mas sem a ARL, devido ao erro que existe na matrícula;

Foi informado, ainda, que Rainieri José Guerra faleceu em 2004, e que seu filho, Luiz Sérgio Guerra, foi nomeado como inventariante, e desde então tem subscrito aos documentos do processo. Em anexo, ainda foram juntados ao processo os seguintes documentos:

a) ADA protocolizado em 30/09/2007(fl. 49);

b) Matrícula do imóvel (fls. 50-54);

c) Laudo técnico de APP (fls. 55-64);

- d) ART da engenheira florestal que elaborou o laudo (fl. 65);
- e) DARF relativo ao imposto declarado (fl. 66);
- f) Atestado de óbito do contribuinte (fl. 78);
- g) Despacho de nomeação de inventariante (fl. 77).

#### **4 4 Acórdão da DRJ**

A 3ª Turma da DRJ de Campo Grande/MS acordou (fls. 85-95) por considerar improcedente a impugnação apresentada pelo recorrente. Os fundamentos alinhados foram os seguintes:

a) as regras de ônus probatório do procedimento administrativo fiscal são de que à Fazenda cabe provar os fatos constitutivos de seu direito, e ao contribuinte provar os fatos que importem em redução ou exclusão do crédito tributário. Aplicando este raciocínio ao ITR, cabe à Fazenda comprovar o valor da terra nua e a extensão da propriedade, e ao contribuinte cabe comprovar a existência de áreas não tributáveis, da redução do valor da terra nua e outras causas de redução do tributo;

b) o ADA foi protocolizado após o prazo de seis meses decorridos a partir de 30 de setembro de 2003, motivo pelo qual deve ser mantida a glosa das áreas de preservação permanente e de utilização limitada; e

c) é possível o lançamento do tributo com base em arbitramento do VTN, desde que sejam utilizados valores de preços de terras obtidos junto às Secretarias de Agricultura ou entidades correlatas e com os valores de terra nua informados nas declarações do ITR de imóveis da mesma localidade.

#### **5 5 Recurso Voluntário**

O recorrente foi notificado do resultado do julgamento na DRJ no dia 23/02/10. Não satisfeito com o julgamento da DRJ, o recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 100-111) em 23/03/10, reiterando os argumentos alinhados na impugnação, com a adição das seguintes razões:

- a) a apresentação de ADA não era obrigatória à época do fato gerador;
- b) a ARL é de 122 ha, e foi constituída com o intento de conservar a fauna e a flora regional. Embora haja erro na matrícula, deve-se entender que a área completa da propriedade é preservada, pois o contribuinte não exercia exploração agrícola no imóvel. A falta de ADA, deste modo, não pode obstar o aproveitamento da redução da base de cálculo pelo recorrente;
- c) o recorrente dedicou cuidado e atenção necessários à manutenção e conservação daquela região como santuário ecológico;
- d) para fins de ITR, não há necessidade de averbação na matrícula para a consideração da existência de ARL para fins de ITR, sendo necessário simples laudo técnico;

e) o Valor da Terra Nua arbitrado pela Fazenda Nacional está em total desacordo com o preço de mercado. A Fazenda Guerra é composta por terreno pedregoso e com acentuadas ondulações, sendo formada principalmente por vegetação nativa, que impossibilita a exploração econômica do bem. Por este motivo, deve ser mantido o valor informado na DITR; e

f) a multa é de caráter confiscatório. Além disso, a multa deve ser afastada com base no princípio da razoabilidade, pela perseverança do ideário da conservação da harmonia entre os cidadãos e o Estado.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Relator Rafael Pandolfo

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

### 1 VTN e reserva legal

A base de cálculo do ITR é o VTN<sub>t</sub>, ou Valor da Terra Nua tributável, figura definida pelo art. 10 da Lei nº 9.393/97:

*III - VTN<sub>t</sub>, o valor da terra nua tributável, obtido pela multiplicação do VTN pelo quociente entre a área tributável e a área total;*

O Valor da Terra Nua, por sua vez, também é definido no mesmo artigo:

*§ 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;*

A área tributável segue a mesma disciplina e encontra-se definida no mesmo ato legislativo:

*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 imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*
- d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;*

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

*f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.*

O VTNT ainda deve ser combinado com o grau de utilização para a apuração da alíquota aplicável, na tabela progressiva. O grau de utilização é a razão entre a área utilizável e área utilizada e tem esteio na extrafiscalidade do ITR.

As grandes questões envolvendo o ITR orbitam o campo de sua base de cálculo complexa, que pode ser expressa na seguinte fórmula - na qual BC significa base de cálculo, VTot o valor total da terra, VAc o valor dos acessórios da propriedade, ATot a área total da propriedade, e AIn a área não-utilizável:

$$BC = (VTot - VAc) \cdot (ATot - AIn)$$

O cálculo do Imposto, por sua vez, pode ser expresso da seguinte maneira:

$$ITR = BC \cdot Aq$$

Aq significa alíquota. A obtenção da alíquota é dada por uma função onde devem ser considerados a extensão total da terra (ATot), num dos eixos, e o grau de utilização da terra (GU), noutro eixo.

$$F(A) = ATot \cdot GU$$

No caso em questão, existem duas discussões: i) valor da terra; ii) extensão da área utilizável.

## **6 2 Do Valor da Terra Nua e do Arbitramento**

O art. 14 da Lei 9.393/96 permite à Fiscalização o arbitramento do Valor da Terra Nua dos imóveis fiscalizados quando for constatada subavaliação, prestação de informações inexatas, incorretas, fraudulentas, ou no caso de falta de entrega da DIAC ou DIAT:

*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 8629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.*

*§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.*

Ao permitir o arbitramento, a lei impôs a observância de requisitos mínimos ao arbitramento, quais sejam, os do inciso II do § 1º do art. 12 da Lei nº 8.629/1993, conforme a redação à época, a saber:

*Art. 12. Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.*

*§ 1º A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:*

*II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:*

- a) localização do imóvel;*
- b) capacidade potencial da terra;*
- c) dimensão do imóvel.*

Embora a redação do artigo tenha sido modificada pela Medida Provisória 2.183-56/2001, os critérios continuam os mesmos em relação à terra:

*Art. 12. Considera-se justa a indenização que reflita o preço atual de mercado do imóvel em sua totalidade, aí incluídas as terras e acessões naturais, matas e florestas e as benfeitorias indenizáveis, observados os seguintes aspectos:*

*I - localização do imóvel;*

*II - aptidão agrícola;*

*III - dimensão do imóvel;*

*IV - área ocupada e ancianidade das posses;*

*V - funcionalidade, tempo de uso e estado de conservação das benfeitorias.*

Uma vez realizado o arbitramento com base nos critérios corretos, apenas laudo técnico do contribuinte tem o condão de infirmá-lo. Por este motivo, deve ser mantido o VTN arbitrada.

### **7 3 Da Área de Reserva Legal**

O ponto relativo à alegada reserva legal, capaz de refletir no cálculo do grau de utilização e significar redução da alíquota, deve ser analisado com cuidado.

A finalidade extrafiscal do ITR direciona seu regime de incidência. Isto pode ser observado na leitura do art. 10, §1º, II da Lei nº 9.393/97, mediante o qual se exclui da área tributável todas as áreas do imóvel nas quais é impossibilitada a utilização agrícola, seja por impossibilidades naturais ou restrições legais/administrativas.

Dentre estas encontra-se a área de reserva legal, existente por força da Lei nº 4.771/65 – Código Florestal:

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

*I - oitenta por cento, na propriedade rural situada em área de floresta localizada na Amazônia Legal;*

*§ 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.*

Para fins de ITR, a Lei determinou estas áreas como livres da incidência do imposto, através de sua exclusão da base de cálculo, conforme pode ser observado pela leitura do art. 10 da Lei 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;***

*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 imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*

*d) sob regime de servidão ambiental;*

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

*f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público.*

Analisando a situação, observa-se que o total da área do imóvel é de 300 ha, e que ele se situa em área de vegetação nativa que não de floresta atlântica ou floresta amazônica, o que significa dizer que a Área de Reserva Legal deveria ser de 20% da propriedade. Não obstante, o contribuinte a declarou e a constituiu como sendo de 122 ha, correspondendo a aproximadamente 40% da propriedade.

Além disso, a única prova trazida aos autos para tentar comprovar a existência desta área foi a matrícula do imóvel (verso da folha 33), que inclusive demonstra valor errado da extensão da propriedade. Desse modo, incabível a dedução da área de reserva legal pela insuficiência probatória.

Quanto à alegação de que o contribuinte havia se esforçado para preservar a fauna e a flora original, este poderia ter constituído Reserva Particular de Proteção Natural (RPPN) mediante requisição ao órgão competente, e teria a possibilidade de excluí-las da base de cálculo do tributo. No entanto, por não ter realizado tal ação, fica impossibilitado de se aproveitar da exclusão da base de cálculo.

#### 4 Da Área de Preservação Permanente

O imposto territorial rural é um imposto gravado pela extrafiscalidade. Sua regulamentação não poderia ser diferente. A tabela de alíquotas do Imposto Territorial Rural possui dois eixos de valoração, um eixo relativo ao tamanho da propriedade rural em si, pautado pela idéia da capacidade contributiva pressuposta, e outro eixo relativo à produtividade da terra.

Mas não apenas à produtividade se dirige a legislação do ITR. Ela também está alinhada com a preocupação ambiental inerente ao Código Florestal. Seria irrazoável tributar uma parcela da terra sob a qual foi gravada restrição ambiental, e na qual nada se poderá cultivar. É por este motivo que, entre outras, as Áreas de Preservação Permanente (ou APP's) são excluídas da base de cálculo do ITR.

Área de preservação permanente é gênero do qual podemos apreender duas espécies: áreas de preservação permanente legalmente estipuladas; áreas de preservação permanente passíveis de reconhecimento por órgão ambiental.

Quanto à primeira espécie, suas hipóteses estão elencadas no art. 2º da Lei 4.771/1965 – Código Ambiental:

*Art. 2º Consideram-se de preservação permanente, pelo só efeito desta Lei, as florestas e demais formas de vegetação natural situadas:*

*a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:*

*1 - de 30 (trinta) metros para os cursos d'água de menos de 10 (dez) metros de largura;*

*2 - de 50 (cinquenta) metros para os cursos d'água que tenham de 10 (dez) a 50 (cinquenta) metros de largura;*

*3 - de 100 (cem) metros para os cursos d'água que tenham de 50 (cinquenta) a 200 (duzentos) metros de largura;*

*4 - de 200 (duzentos) metros para os cursos d'água que tenham de 200 (duzentos) a 600 (seiscentos) metros de largura;*

*5 - de 500 (quinhentos) metros para os cursos d'água que tenham largura superior a 600 (seiscentos) metros;*

- b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;*
- c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;*
- d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;*
- e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;*
- f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;*
- g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;*
- h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.*

Quanto à segunda espécie, esta é definida pelo artigo 3º:

*Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas:*

- a) a atenuar a erosão das terras;*
- b) a fixar as dunas;*
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;*
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;*
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;*
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;*
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;*
- h) a assegurar condições de bem-estar público.*

*§ 1º A supressão total ou parcial de florestas de preservação permanente só será admitida com prévia autorização do Poder Executivo Federal, quando for necessária à execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.*

*§ 2º As florestas que integram o Patrimônio Indígena ficam sujeitas ao regime de preservação permanente (letra g) pelo só efeito desta Lei.*

Essa distinção não é meramente teórica. A primeira espécie é determinável pela lei, sendo que o ADA, neste caso, tem natureza puramente declaratória. As áreas por ela

compreendidas são imperativamente destinadas à preservação permanente, razão pela qual sua desconstituição é penalizada e seu reconhecimento depende, apenas, de laudo técnico que comprove sua existência.

Assim, estivéssemos diante dessa primeira espécie de área de preservação permanente, entenderia que o condicionamento do seu reconhecimento à apresentação do ADA, para fins tributários, revelar-se-ia inconciliável com a interpretação sistemática do ordenamento jurídico, sobretudo diante do Subprincípio da Necessidade (Princípio da Proporcionalidade), previsto no 2º da Lei 9784/99, *caput* (Proporcionalidade) e Parágrafo Único, inciso VI (Adequação.). Isso porque a mesma finalidade, com grau superior de precisão e segurança, é obtida por laudo técnico devidamente elaborado.

Quanto à segunda espécie, não há veto imperativo à sua utilização até que haja a declaração de órgão ambiental competente que grave a parcela da terra com a restrição ambiental. Sendo assim, mero laudo técnico desacompanhado de ato declaratório de órgão ambiental (que neste caso possui eficácia constitutiva) não é suficiente ao reconhecimento da área para fins de dedução da base de cálculo do ITR.

No presente caso, o recorrente apresentou laudo técnico (fl. 31) que atesta existência de APP total de 59,7 ha, que é ainda maior do que a declarada na DITR – 31 ha. Não obstante o laudo técnico seja datado de 2007, a própria denominação das áreas (de preservação permanente) leva à compreensão de que sua existência preserva algo que já existe e que esta preservação é permanente, sendo assim, se a área persistiu até 2007, significa que foi preservada no exercício em questão.

Constatado o erro de declaração, e partindo da premissa acima alinhada, de que é desnecessária a apresentação de ADA para que seja reconhecida a APP quando existente laudo técnico, deve ser reconhecido o direito do recorrente à exclusão desta área da base de cálculo do tributo.

## **8 5 Da Confiscatoriedade da Multa**

A multa aplicada no auto de infração foi a de 75% do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, conhecida como multa de ofício formal.

O dispositivo que a institui tem a seguinte redação:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

A redação do dispositivo deixa bem claro que a multa se relaciona à declaração inexata, e não coloca o elemento doloso como requisito de sua aplicação. Sendo assim, a única defesa em relação a esta multa seria que a declaração foi correta e o pagamento foi efetuado, o que excluiria a multa; ou que, apesar da declaração de sido realizada de forma correta não foi efetuado pagamento, o que a converteria em multa de mora.

Ademais, a este Conselho não cabe a análise da constitucionalidade de lei tributária, conforme entendimento consolidado em Súmula:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Sendo assim, o caráter confiscatório da multa, por se tratar de tema constitucional, não pode ser analisado neste julgamento.

Com base no acima exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso voluntário para reconhecer direito à exclusão de 59,7 há da área tributável a título de Área de Preservação Permanente.

(Assinado digitalmente)

Relator Rafael Pandolfo

## Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Rafael Pandolfo, permito-me divergir quanto à exclusão da tributação da área de preservação permanente, acompanhado o seu voto nas demais questões.

Entende o nobre relator, que no caso em concreto, no que diz respeito à área de preservação permanente, a recorrente preencheu os requisitos previstos na legislação de regência, em razão da apresentação de laudo técnico.

Contudo, não posso acompanhar o raciocínio do nobre relator, já que discordo frontalmente no que diz respeito ao Ato Declaratório Ambiental – ADA, exigência mútua para as áreas de preservação permanente e de utilização limitada (reserva legal), além da exigência concomitante da averbação da área de reserva legal nos Cartórios de Registro, pelos motivos abaixo expostos.

Não restam dúvidas de que se confirmou o não cumprimento de uma exigência aplicada às áreas de interesse ambiental não tributáveis consideradas para fins de isenção do ITR, qual seja, que a área de preservação permanente seja devidamente reconhecida como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento (do ADA).

Para fins de um melhor entendimento da presente matéria (isenção das áreas de interesse ambiental), se faz necessário a transcrição da Instrução Normativa nº 5, de 25 de março de 2009, do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, verbis:

*Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental-ADA é documento de cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram para fins de isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR, sobre estas últimas.*

*Parágrafo único. O ADA deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR.*

*Art. 2º São áreas de interesse ambiental não tributáveis consideradas para fins de isenção do ITR:*

*I - Área de Preservação Permanente - APP:*

*a) aquelas ocupadas por florestas e demais formas de vegetação natural, sem destinação comercial, descritas nos arts. 2º e 3º da Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, e não incluídas nas áreas de reserva legal, com as exceções previstas na legislação*

*em vigor, bem como não incluídas nas áreas cobertas por floresta nativa;*

*II - Área de Reserva Legal:*

*a) deve estar averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente, ou mediante Termo de Compromisso de Averbação de Reserva Legal, com firma reconhecida do detentor da posse, para propriedade com documento de posse reconhecido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA;*

*III - Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural, prevista na Lei no 9.985, de 18 de julho de 2000;*

*IV - Área Declarada de Interesse Ecológico:*

*a) para proteção dos ecossistemas, declarada mediante ato do Poder Público competente, que contemple as Unidades de Conservação Federal, Estadual ou Municipal, de proteção integral ou de uso sustentável, comprovadamente contidas nos limites da unidade de conservação, caracterizadas sua limitação ao exercício do direito de propriedade;*

*b) localizada em propriedade particular e que foi nominada e delimitada em ato do Poder Público Federal e Estadual, que contenha restrição de uso no mínimo igual à área de reserva legal; e*

*c) comprovadamente imprestável para a atividade rural, declarada mediante ato do órgão competente federal ou estadual;*

*V - Área de Servidão Florestal ou Ambiental, prevista nas Leis nos 4.771, de 1965, e 11.284, de 2 de março de 2006, averbadas à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de registro de imóveis competente;*

*VI - Área Coberta por Florestas Nativas, aquela onde o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, conforme Lei no. 11.428, de 22 de dezembro de 2006;*

*VII - Área Alagada para Fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas, autorizada pelo poder público, conforme Lei no 11.727, de 23 de junho de 2008.*

*Parágrafo único. As áreas enumeradas nos incisos I, II, V e VI deste artigo devem estar com vegetação natural não degradada ou as frações em estágio médio ou avançado de regeneração.*

*Art. 3º O IBAMA, a qualquer tempo, poderá solicitar que sejam informadas as áreas tributáveis constantes do Relatório de Atividades do Cadastro Técnico Federal, quais sejam:*

*I - construções, instalações e benfeitorias;*

*II - culturas permanentes e temporárias;*

*III - pastagens cultivadas e melhoradas; e*

*IV - florestas plantadas, área de reflorestamento com essências exóticas ou nativas.*

*Parágrafo único. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, o ADA substituirá o Relatório de Atividades e poderá conter informações sobre as atividades desenvolvidas nas áreas descritas nos incisos I à IV deste artigo.*

*Art. 4o Os imóveis rurais que possuem áreas de reserva legal, de servidão florestal ou ambiental e área coberta por florestas nativas como compensação de outros imóveis rurais, de acordo com as normas estabelecidas na legislação, farão jus à isenção do ITR sobre essas áreas.*

*Parágrafo único. É vedada a utilização de isenção pelos adquirentes de áreas de compensação.*

*Art. 5o O proprietário rural que se beneficiar da isenção prevista no art. 2o desta Instrução Normativa deverá recolher junto ao IBAMA, anualmente, a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei no 9.960, de 28 de janeiro de 2000, a título de vistoria.*

*Parágrafo único. A taxa de vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a 10% (dez por cento) do valor da redução do imposto, proporcionada pelo ADA, e terá como base de cálculo a área total da propriedade.*

*Art. 6o O declarante deverá apresentar o ADA por meio eletrônico - formulário ADAWeb, e as respectivas orientações de preenchimento estarão à disposição no site do IBAMA na rede internacional de computadores [www.ibama.gov.br](http://www.ibama.gov.br) ("Serviços on-line").*

*§ 1o Para a apresentação do ADA não existem limites de tamanho de área do imóvel rural.*

*§ 2o O declarante da pequena propriedade rural ou posse rural familiar definidas na Lei no 4771, de 1965, poderá dirigir-se a um dos órgãos descentralizados do IBAMA, onde poderá solicitar seja efetuada a transmissão das informações prestadas no ADAWeb.*

*§ 3o O ADA deverá ser entregue de 1o de janeiro a 30 de setembro de cada exercício, podendo ser retificado até 31 de dezembro do exercício referenciado.*

*Art. 7o. As pessoas físicas e jurídicas cadastradas no Cadastro Técnico Federal, obrigadas à apresentação do ADA, deverão fazê-la anualmente.*

*Art. 8o. O ADA será devidamente preenchido conforme informações constantes do Documento de Informação e Atualização Cadastral-DIAC do ITR, Documento de Informação e Apuração-DIAT do ITR e da Declaração para Cadastramento de Imóvel Rural-DP do INCRA.*

*Parágrafo único. Será necessário um ADA para cada número do imóvel na Receita Federal - N I R F.*

*Art. 9o. Não será exigida apresentação de quaisquer documentos comprobatórios à declaração, sendo que a comprovação dos dados declarados poderá ser exigida posteriormente, por meio de mapas vetoriais digitais, documentos de registro de propriedade e respectivas averbações e laudo técnico de vistoria de campo, conforme Anexo desta Instrução Normativa, permitida a inclusão, no ADAWeb, das informações obtidas em campo, quando couber.*

*Art. 10. Deverão constar no ADA os imóveis rurais daqueles declarantes que pleiteiam autorizações ou licenças junto ao IBAMA.*

Não há dúvidas que, a princípio, por se tratarem de áreas não tributáveis pelo Imposto Territorial Rural, cabe destacar que as áreas assim declaradas estão sujeitas à comprovação para serem aceitas, de acordo com a situação em que se enquadrem:

**1 - Reserva Legal** — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e a cada exercício e que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente até a data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela MP nº 2.166, de 2001, art. 1º).

**Definição:** São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos, devendo estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente. (Lei nº 4.771, de 1965, art. 16, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 1º; RITR/2002, art. 12; IN SRF nº 256, de 2002, art. 11).

**2 - Reserva Legal do Patrimônio Natural — RPPN** — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; que as áreas sejam reconhecidas pelo IBAMA ou por órgão estadual de meio ambiente, mediante requerimento do proprietário (Decreto nº 1.922, de 1996 e Lei nº 9.985, de 2000, art. 21); que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; Decreto nº 4.382, de 2002, art. 13, parágrafo único).

**Definição:** São áreas de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN) as áreas privadas gravadas com perpetuidade, averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, destinadas à conservação da diversidade biológica, nas quais somente poderão ser permitidas a pesquisa científica e a visitação com objetivos turísticos, recreativos e educacionais, reconhecidas pelo IBAMA. (Lei nº 9.985, de 2000, art. 21; RITR/2002, art. 13; IN SRF nº 256, de 2002, art. 12).

**3 - Interesse Ecológico** – Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; reconhecimento, em caráter específico, para determinada área, de órgão competente federal ou estadual (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, "b" e "c").

**Definição:** São áreas de interesse ecológico, desde que atendam ao disposto na legislação pertinente, as áreas assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal

ou estadual, que sejam: I - destinadas à proteção dos ecossistemas, e que ampliem as restrições de uso previstas para as áreas de preservação permanente e de reserva legal; e II - comprovadamente imprestáveis para a atividade rural. Para efeito de exclusão do ITR, apenas será aceita como área de interesse ecológico a área declarada em caráter específico para determinada área da propriedade particular. Não será aceita a área declarada em caráter geral. Portanto, se o imóvel rural estiver dentro de área declarada em caráter geral como de interesse ecológico, é necessário também o reconhecimento específico de órgão competente federal ou estadual para a área da propriedade particular. (Lei nº 9.393, de 1996, art. 10, § 1º, II, “b” e “c”; RITR/2002, art. 15; IN SRF nº 256, de 2002, art. 14)

**4 - Servidão Florestal** — Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário o protocolo do ADA no prazo legal e a cada exercício; que as áreas estejam averbadas no Registro de Imóveis competente na data da ocorrência do fato gerador (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela MP nº 2.166-67, de 2001, art. 2º).

**Definição:** São áreas de servidão florestal aquelas averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, nas quais o proprietário voluntariamente renuncia, em caráter permanente ou temporário, a direitos de supressão ou exploração da vegetação nativa, localizadas fora das áreas de reserva legal e de preservação permanente. (Lei nº 4.771, de 1965, art. 44-A, acrescentado pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001, art. 2º; RITR/2002, art. 14; IN SRF nº 256, de 2002, art. 13).

**5 - Para as áreas de Preservação Permanente** – Para a sua exclusão da incidência do ITR se faz necessário que o contribuinte protocolize o Ato Declaratório Ambiental (ADA) no prazo legal e a cada exercício ou reconhecimento da área através de Laudo Técnico, firmado por Engenheiro Agrônomo ou Florestal acompanhado da ART (Anotação da Responsabilidade Técnica) e de acordo com as normas da ABNT. As áreas de Preservação Permanente são as descritas na Lei nº 4.771, de 1965, artigos 2º e 3º, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 1989, artigo 1º.

**Definição:** São áreas de preservação permanente, desde que atendam ao disposto na legislação pertinente:

I - As florestas e demais formas de vegetação natural situadas:

a) ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal cuja largura mínima será:

- de trinta metros para os cursos d'água de menos de dez metros de largura;
- de cinquenta metros para os cursos d'água que tenham de dez a cinquenta metros de largura;
- de cem metros para os cursos d'água que tenham de cinquenta a duzentos metros de largura;
- de duzentos metros para os cursos d'água que tenham de duzentos a seiscentos metros de largura;
- de quinhentos metros para os cursos d'água que tenham largura superior a seiscentos metros;

- b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;
- c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de cinquenta metros de largura;
- d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;
- e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a quarenta e cinco graus, equivalente a cem por cento na linha de maior declive;
- f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;
- g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a cem metros em projeções horizontais;
- h) em altitude superior a mil e oitocentos metros, qualquer que seja a vegetação.

II - As florestas e demais formas de vegetação natural, declaradas de preservação permanente por ato do poder público, quando destinadas:

- a) a atenuar a erosão das terras;
- b) afixar as dunas;
- c) a formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias;
- d) a auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares;
- e) a proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico;
- f) a asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção;
- g) a manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas;
- h) a assegurar condições de bem-estar público.

6 - As **Áreas Cobertas por Florestas Nativas** (artigo 10 da Lei Federal nº 9.393, de 1996). Para exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da incidência do ITR é necessário que o contribuinte apresente o ADA ao IBAMA, no prazo legal e a cada exercício, e que atendam ao disposto na legislação pertinente. (Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, art. 1º).

**Definição:** São áreas cobertas por florestas nativas aquelas nas quais o proprietário protege as florestas nativas, primárias ou secundárias em estágio médio ou avançado de regeneração, onde o proprietário conserva a vegetação primária – de máxima expressão local, com grande diversidade biológica, e mínimos efeitos de ações humanas, bem como a vegetação secundária – resultante dos processos naturais de sucessão, após supressão total ou parcial da vegetação primária por ações humanas ou causas naturais.

Assim, verifica-se que uma das exigências prevista para justificar a exclusão das áreas cobertas por florestas nativas da incidência do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR/2003, qualquer que sejam as suas reais dimensões, não foi providenciada de forma tempestiva, qual seja, não cumprimento de uma exigência genérica,

aplicada às áreas de interesse ambiental, para fins de exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, sejam devidamente reconhecidas como de interesse ambiental, por intermédio de Ato Declaratório Ambiental - ADA, emitido pelo IBAMA/órgão conveniado ou, pelo menos, que seja comprovado a protocolização tempestiva do seu requerimento.

No tocante à apuração do imposto, de acordo com as instruções de preenchimento da DITR, podem ser excluídas, da área total do imóvel, para determinar a área tributável, as áreas de interesse ambiental.

Como é de notório conhecimento, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR incide sobre: (i) o direito de propriedade do imóvel rural; (ii) o domínio útil; (iii) a posse por usufruto; (iv) a posse a qualquer título, tudo conforme ditado pela Lei nº 9.393, de 1996. Conquanto, este tributo será devido sempre que - no plano fático - se configurar a hipótese de incidência ditada pela norma (Lei 9393/96): (i) a norma dita que a obrigação tributária nasce sempre em primeiro de janeiro de cada ano uma vez que a periodicidade deste tributo é anual; (ii) o imóvel deve estar localizado em zona rural; (iii) os demais requisitos já constam acima - posse, propriedade ou domínio útil.

Tenho para mim que para excluir as áreas de interesse ambiental cobertas por florestas nativas e anular a sua influência na determinação do Grau de Utilização, é necessário que seja atendida uma condição essencial que a informação no Ato Declaratório Ambiental – ADA.

É de se ressaltar, que em nenhum momento estou questionando a existência e o estado das áreas cobertas por florestas nativas, relatórios técnicos que atestam a sua existência não atingem o âmago da questão. Mesmo aquelas possíveis áreas consideradas inaproveitáveis, para integrarem as reservas da propriedade, para fins de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, devem, no meu ponto de vista, obrigatoriamente, atender as exigências legais.

Um dos objetivos precípuos da legislação ambiental e tributária é, indubitavelmente, estimular a preservação do meio ambiente, via benefício fiscal. No entanto, o benefício da exclusão do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, inclusive em áreas de proteção e/ou interesse ambiental como os Parques Estaduais, não se estende genérica e automaticamente a todas as áreas do imóvel por ele abrangidas. Somente se aplica a áreas específicas da propriedade, vale dizer, somente para as áreas de interesse ambiental situadas no imóvel como: área de preservação permanente, área de reserva legal, área de reserva particular do patrimônio natural e área de proteção de ecossistema, áreas cobertas por florestas nativas, bem como área imprestável para a atividade rural, desde que reconhecidas de interesse ambiental e desde que haja o reconhecimento dessas áreas por ato específico, por imóvel, expedido pelo IBAMA, o Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado para o exercício e de forma tempestiva.

Não tenho dúvidas, de que a obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão das áreas de interesse ambiental da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, surgiu no ordenamento jurídico pátrio com o art. 1º da Lei nº 10.165, de 2000 que incluiu o art. 17, § 1º na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, para os exercícios a partir de 2001, *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.*

*§ 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.*

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

*§ 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.*

*§ 3º Para efeito de pagamento parcelado, nenhuma parcela poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).*

*§ 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.*

*§ 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.*

Tal dispositivo teve vigência a partir do exercício de 2001, anteriormente a este, a imposição da apresentação do ADA para tal fim era definido por ato infra-legal, que contrariava o disposto no § 1º do inciso II do art. 97, do Código Tributário Nacional.

Os presentes autos tratam do lançamento de ITR do exercício de 2003, portanto, a exigência do ADA para fins de exclusão da base de cálculo daquele tributo encontra respaldo legal, pelo quê, deve ser mantido quanto a este ponto, já o recorrente não comprovou nos autos a protocolização, de forma tempestiva, do requerimento/ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado para as áreas de utilização limitada.

Não é do desconhecimento deste Relator, que as áreas cobertas por florestas nativas, foram introduzidas especificamente nas áreas de interesse ambiental pelo art. 48 da Lei Federal nº 11.428, de 2006, verbis:

*Art. 48. O art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*Art. 10. (...).*

*§ 1º (...).*

*II – (...).*

*d) sob regime de servidão florestal ou ambiental;*

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

**Assim se manifesta o art. 10 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1993:**

*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 imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*

*d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)*

*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)*

*f) alagadas para fins de constituição de reservatório de usinas hidrelétricas autorizada pelo poder público. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)*

É oportuno salientar, que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendido em suas decisões de que a dispensa de comprovação relativa às áreas de interesse ambiental, conforme redação do parágrafo 7º, do art. 10, da Lei nº 9.363, de 1996, introduzido originariamente pelo art. 3º da MP nº 1.956-50, de 2000, e mantido na MP nº 2.166-67, de 2001, ocorre quando da entrega da declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, o que não dispensa o contribuinte de, uma vez sob procedimento administrativo de fiscalização, comprovar as informações contidas em sua declaração por meio dos documentos hábeis previstos na legislação de regência da matéria.

Não obstante a pretensão da requerente de comprovar nos autos a efetiva existência da área de preservação permanente no imóvel (materialidade) por meio do documento “Laudo de Avaliação do Imóvel”, cabe ressaltar que essa comprovação, no meu entendimento, não é suficiente para que a lide seja decidida a seu favor, pois o que se busca nos autos é a comprovação do reconhecimento das referidas áreas mediante ato do IBAMA ou órgão delegado por convênio ou, no mínimo, a comprovação da protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

Enfim, a solicitação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) constituiu-se um ônus para o contribuinte. Assim, caso não desejasse a incidência do ITR sobre as áreas de preservação permanente e de utilização limitada/reserva legal, o proprietário do imóvel deveria ter providenciado, dentro do prazo legal, o requerimento do ADA.

Portanto, não há outro tratamento a ser dada à área de preservação permanente glosada pela fiscalização, por falta de comprovação da exigência tratada anteriormente, que devem realmente passar a compor as áreas tributável e aproveitável do imóvel, respectivamente, para fins de apuração do Valor da Terra Nua tributado e do seu Grau de Utilização (do imóvel).

Desta forma, não tendo sido comprovada a protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental — ADA, junto ao IBAMA/órgão conveniado, cabe manter a glosa efetuada pela fiscalização em relação à área de preservação permanente.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann