



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

<b>Processo nº</b>	11020.720652/2007-27
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2101-002.323 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de outubro de 2013
<b>Matéria</b>	ITR
<b>Recorrente</b>	WALTHER BROMBERG
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00.

A apresentação do ADA, 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, passando a ser, regra geral, uma isenção condicionada, tendo em vista a promulgação da Lei n.º 10.165/00, que alterou o conteúdo do art. 17-O, §1º, da Lei n.º 6.938/81.

A partir do exercício de 2.002, a localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental competente, observando-se a função social da propriedade e os critérios previstos no §4º do art. 16 do Código Florestal.

A averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel é, regra geral, necessária para sua exclusão da base de cálculo do imposto.

A jurisprudência do CARF tem entendido que documentos emitidos por órgãos ambientais e a averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel suprem referida exigência.

Hipótese em que o Recorrente não apresentou o ADA, mas averbou em parte área de reserva legal na matrícula do imóvel.

**ITR. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.**

A partir da Lei n.º 10.165, de 2000, para a exclusão da área de preservação permanente da área total do imóvel rural, no cômputo do ITR, exige-se Ato Declaratório Ambiental - ADA protocolado junto ao Ibama.

Não havendo ADA tempestivo, impõe-se a confirmação da área de preservação permanente pelo órgão ambiental, o que, na hipótese, não se verificou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento em parte ao recurso, para excluir da base de cálculo do tributo a área de reserva legal de 69,90 ha. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (relator), Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage, que votaram por excluir, também, da base de cálculo do tributo a área de preservação permanente de 194,47 ha. Redatora designada Celia Maria de Souza Murphy.

*(assinado digitalmente)*

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

*(assinado digitalmente)*

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Redatora designada

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, Francisco Marconi de Oliveira, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 156/170) interposto em 12 de fevereiro de 2010 contra o acórdão de fls. 132/146, do qual o Recorrente teve ciência em 14 de janeiro de 2010 (fl. 151), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de fls. 01/05, lavrado em 12 de novembro de 2007, em virtude da falta de recolhimento do imposto sobre a propriedade territorial rural, verificada no exercício de 2003.

O acórdão teve a seguinte ementa:

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

Exercício: 2003

NIRE: 1.891.123-4 - Gato Preto

### ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL

A exclusão das áreas de interesse ambiental, previstas na legislação, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental - ADA, perante o IBAMA ou órgão conveniado.

### ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE

A exclusão das áreas de preservação permanente, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à comprovação de sua extensão, mediante laudo técnico elaborado por profissional habilitado, que as quantifique e caracterize de acordo com a legislação aplicável, ou mediante certidão emitida por órgão competente, acompanhada do ato do Poder Público que a declarou nessa qualidade.

### ÁREAS DE RESERVA LEGAL, DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL, E DE SERVIDÃO FLORESTAL OU AMBIENTAL

A exclusão das áreas de reserva legal, de reserva particular do patrimônio natural, e de servidão florestal ou ambiental, da área tributável do imóvel rural, para efeito de apuração do ITR, está condicionada à sua averbação à margem da matrícula do imóvel, em data anterior a 1º. de janeiro do exercício considerado.

### VALOR DA TERRA NUA.

O valor da terra nua - VTN adotado para fins de lançamento, com base no Sistema de Preços de Terras - SIPT, somente pode (ser) modificado quando apresentado laudo técnico de avaliação que atenda satisfatoriamente aos requisitos da. NBR nº 14.653, cuja observância é exigível para todas as manifestações técnicas escritas vinculadas à engenharia de avaliações.

### PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS

As perícias e diligências destinam-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas já incluídas nos autos. Devem ser indeferidas quando, em subversão à lei processual, vise produzir prova que deveria ter sido apresentada com a impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (fl. 132).

Não se conformando, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 156/170, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o crédito tributário.

É o relatório.

### Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/12/2013 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 09/12/2013 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 12/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 09/12/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY

Impresso em 13/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Recorrente aduz, basicamente, em seu recurso voluntário, que não deve haver a incidência do ITR sobre as áreas declaradas como de utilização limitada, sustentando ter comprovado referidas áreas mediante documentação hábil e idônea acostada aos autos.

Tendo em vista que a matéria no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) é recorrente, cumpre tecer alguns breves esclarecimentos antes de adentrar na questão especificamente debatida nestes autos.

De fato, como é cediço, o imposto sobre a propriedade territorial rural, de competência da União, na forma do art. 153, VI, da Constituição, incide nas hipóteses previstas no art. 29 do Código Tributário Nacional, ora trazido à baila, *in verbis*:

“Art. 29. O imposto, de competência da União, sobre a propriedade territorial rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, como definido na lei civil, localizado fora da zona urbana do Município.”

À guisa do disposto pelo Código Tributário Nacional, a União promulgou a Lei Federal n.º 9.393/96, que, na esteira do estatuído pelo art. 29 do CTN, instituiu, em seu art. 1º, como hipótese de incidência do tributo, a “*propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município*”.

Sem adentrar especificamente na discussão a respeito da eventual ampliação do conceito de propriedade albergado pela Constituição Federal pelo disposto nos artigos citados, ao incluírem como fato gerador do ITR o domínio útil e a posse (*cum animus domini*), tema que não releva na análise do presente recurso, verifica-se que não há qualquer discussão a respeito da incidência do tributo no que toca às áreas de preservação permanente ou de reserva florestal legal.

Com efeito, muito embora em tais áreas a utilização da propriedade deva observar a regulamentação ambiental específica, disso não decorre a consideração de que referida parcela do imóvel estaria fora da hipótese de incidência do ITR. Isso porque, como se sabe, o direito de propriedade, expressamente garantido no inciso XXII do art. 5º da CF, possui limitação constitucional assentada em sua função social (art. 5º, XIII, da CF).

Nesse sentido, consoante salienta Gilmar Mendes (*et. al.*), possui o legislador uma relativa liberdade para conformação do direito de propriedade, devendo preservar, contudo, “*o núcleo essencial do direito de propriedade, constituído pela utilidade privada e, fundamentalmente, pelo poder de disposição. A vinculação social da propriedade, que legitima a imposição de restrições, não pode ir ao ponto de colocá-la, única e exclusivamente, a serviço do Estado ou da comunidade.*” (MENDES, Gilmar Ferreira (*et. al.*). *Curso de direito constitucional*. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 483).

No que atine à regulação ambiental, deste modo, verifica-se que a legislação, muito embora restrinja o uso do imóvel em virtude do interesse na preservação do *meio ambiente ecologicamente equilibrado*, na forma como estabelecido pela Constituição da República, não elimina as faculdades de usar, gozar e dispor do bem, tal como previstas pela legislação cível.

Com fundamento no exposto, não versando os autos sobre hipótese de não-incidência do tributo, mas, sim, de autêntica isenção ou, como querem alguns, redução da base de cálculo do ITR, dispõe a Lei Federal nº 9.393/96, em seu art. 10, o seguinte:

Autenticado digitalmente em 09/12/2013 por ALEXANDRE NAKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 09/12/2013 por ALEXANDRE NAKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 12/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA

2013 por ALEXANDRE NAKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 12/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA

SANTOS, Assinado digitalmente em 09/12/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY

Impresso em 13/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“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” (grifei).

Havendo referido dispositivo legal feito expressa referência a conceitos desenvolvidos em outro ramo do Direito, mais especificamente no que toca à seara ambiental, oportuno se faz recorrer ao arcabouço legislativo desenvolvido neste campo específico, na forma indicada pelo art. 109 do CTN, para o fim de compreender, satisfatoriamente, o que se entende por áreas de preservação permanente e de reserva legal, estabelecidas como hipótese de isenção do ITR (redução do correspondente aspecto quantitativo).

A respeito especificamente da chamada “área de preservação permanente” (APP), dispõe o Código Florestal, Lei n.º 4.771/65, atualmente regulada, também, pelas Resoluções CONAMA n. 302 e 303 de 2002, o seguinte:

“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;

- CÓPIA*
- 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.

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglorações urbanas, em todo o território abrangido, observar-se-á o disposto nos respectivos planos diretores e leis de uso do solo, respeitados os princípios e limites a que se refere este artigo.

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanente, 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.**”

Verifica-se, à luz do que se extrai dos artigos em referência, que a legislação considera como área de preservação permanente, trazendo à baila a lição de Edis Milaré, as “*florestas e demais formas de vegetação que não podem ser removidas, tendo em vista a sua localização e a sua função ecológica*” (MILARÉ, Edis. *Direito do ambiente: doutrina, jurisprudência, glossário*. 5ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 691).

Vale notar, nesse sentido, que nas áreas de preservação permanente, consoante esclarece o disposto pelo §1º do art. 3º, citado supra, não há qualquer possibilidade de supressão das florestas, apenas excetuada tal regra nos casos de execução de obras, planos, atividades ou projetos de utilidade pública ou interesse social.

Não se confunde com a área de preservação permanente, no entanto, a chamada área de reserva legal, ou reserva florestal legal, cujos contornos são estabelecidos

igualmente pelo Código Florestal, mais especificamente em seu art. 16, que, na redação vigente, isto é, com a redação que lhe foi dada pela MP 2.166-67/2001, assim dispõe:

“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;

II - trinta e cinco por cento, na propriedade rural situada em área de cerrado localizada na Amazônia Legal, sendo no mínimo vinte por cento na propriedade e quinze por cento na forma de compensação em outra área, desde que esteja localizada na mesma microbacia, e seja averbada nos termos do § 7º deste artigo;

III - vinte por cento, na propriedade rural situada em área de floresta ou outras formas de vegetação nativa localizada nas demais regiões do País; e

IV - vinte por cento, na propriedade rural em área de campos gerais localizada em qualquer região do País.

§ 1º O percentual de reserva legal na propriedade situada em área de floresta e cerrado será definido considerando separadamente os índices contidos nos incisos I e II deste artigo.

§ 2º A vegetação da reserva legal não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos no regulamento, ressalvadas as hipóteses previstas no § 3º deste artigo, sem prejuízo das demais legislações específicas.

§ 3º Para cumprimento da manutenção ou compensação da área de reserva legal em pequena propriedade ou posse rural familiar, podem ser computados os plantios de árvores frutíferas ornamentais ou industriais, compostos por espécies exóticas, cultivadas em sistema intercalar ou em consórcio com espécies nativas.

§ 4º A localização da reserva legal deve ser aprovada pelo órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, devendo ser considerados, no processo de aprovação, a função social da propriedade, e os seguintes critérios e instrumentos, quando houver:

I - o plano de bacia hidrográfica;

II - o plano diretor municipal;

III - o zoneamento ecológico-econômico;

IV - outras categorias de zoneamento ambiental; e

V - a proximidade com outra Reserva Legal, Área de Preservação Permanente, unidade de conservação ou outra área legalmente protegida.

§ 5º O Poder Executivo, se for indicado pelo Zoneamento Ecológico Econômico - ZEE e pelo Zoneamento Agrícola, ouvidos o CONAMA, o Ministério do Meio Ambiente e o Ministério da Agricultura e do Abastecimento, poderá:

I - reduzir, para fins de recomposição, a reserva legal, na Amazônia Legal, para até cinqüenta por cento da propriedade, excluídas, em qualquer caso, as Áreas de Preservação Permanente, os ecótonos, os sítios e ecossistemas especialmente protegidos, os locais de expressiva biodiversidade e os corredores ecológicos; e

II - ampliar as áreas de reserva legal, em até cinqüenta por cento dos índices previstos neste Código, em todo o território nacional.

§ 6º Será admitido, pelo órgão ambiental competente, o cômputo das áreas relativas à vegetação nativa existente em área de preservação permanente no cálculo do percentual de reserva legal, desde que não implique em conversão de novas áreas para o uso alternativo do solo, e quando a soma da vegetação nativa em área de preservação permanente e reserva legal exceder a:

I - oitenta por cento da propriedade rural localizada na Amazônia Legal;

II - cinqüenta por cento da propriedade rural localizada nas demais regiões do País; e

III - vinte e cinco por cento da pequena propriedade definida pelas alíneas "b" e "c" do inciso I do § 2º do art. 1º.

§ 7º O regime de uso da área de preservação permanente não se altera na hipótese prevista no § 6º.

§ 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.

§ 9º A averbação da reserva legal da pequena propriedade ou posse rural familiar é gratuita, devendo o Poder Público prestar apoio técnico e jurídico, quando necessário.

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

§ 11. Poderá ser instituída reserva legal em regime de condomínio entre mais de uma propriedade, respeitado o percentual legal em relação a cada imóvel, mediante a aprovação do órgão ambiental estadual competente e as devidas averbações referentes a todos os imóveis envolvidos.

(...)

Art. 44. O proprietário ou possuidor de imóvel rural com área de floresta nativa, natural, primitiva ou regenerada ou outra forma de vegetação nativa em extensão inferior ao estabelecido nos incisos I, II, III e IV do art. 16, ressalvado o disposto nos seus §§ 5º e 6º, deve adotar as seguintes alternativas, isoladas ou conjuntamente:

I - recompor a reserva legal de sua propriedade mediante o plantio, a cada três anos, de no mínimo 1/10 da área total necessária à sua complementação, com

espécies nativas, de acordo com critérios estabelecidos pelo órgão ambiental estadual competente;

II - conduzir a regeneração natural da reserva legal; e

III - compensar a reserva legal por outra área equivalente em importância ecológica e extensão, desde que pertença ao mesmo ecossistema e esteja localizada na mesma microbacia, conforme critérios estabelecidos em regulamento.

§ 1º Na recomposição de que trata o inciso I, o órgão ambiental estadual competente deve apoiar tecnicamente a pequena propriedade ou posse rural familiar.

§ 2º A recomposição de que trata o inciso I pode ser realizada mediante o plantio temporário de espécies exóticas como pioneiras, visando a restauração do ecossistema original, de acordo com critérios técnicos gerais estabelecidos pelo CONAMA.

§ 3º A regeneração de que trata o inciso II será autorizada, pelo órgão ambiental estadual competente, quando sua viabilidade for comprovada por laudo técnico, podendo ser exigido o isolamento da área.

§ 4º Na impossibilidade de compensação da reserva legal dentro da mesma micro-bacia hidrográfica, deve o órgão ambiental estadual competente aplicar o critério de maior proximidade possível entre a propriedade desprovida de reserva legal e a área escolhida para compensação, desde que na mesma bacia hidrográfica e no mesmo Estado, atendido, quando houver, o respectivo Plano de Bacia Hidrográfica, e respeitadas as demais condicionantes estabelecidas no inciso III.

§ 5º A compensação de que trata o inciso III deste artigo, deverá ser submetida à aprovação pelo órgão ambiental estadual competente, e pode ser implementada mediante o arrendamento de área sob regime de servidão florestal ou reserva legal, ou aquisição de cotas de que trata o art. 44-B. (...)"

O Código Florestal estabelece, em sua essência, como lembra MILARÉ, a idéia de disciplinar a supressão tanto das florestas e demais formas de vegetação nativa, excetuadas as áreas de preservação permanente, vistas anteriormente, como, igualmente, das florestas não sujeitas ao regime de utilização limitada, ou já objeto de legislação específica (MILARÉ, Edis. op. cit. p. 702).

Nesse sentido, lembra o referido ambientalista que “*ao permitir tal supressão [de florestas] determina que se mantenha obrigatoriamente uma parte da propriedade rural com cobertura florestal ou com outra forma de vegetação nativa*”, delimitando, assim, “*a porção a ser constituída como Reserva da Floresta Legal*” (Op. cit. p. 702).

A reserva florestal legal, portanto, sendo um percentual determinado por lei para a preservação da vegetação nativa do imóvel rural, constitui, como afirma Paulo de Bessa Antunes, “*uma obrigação que recai diretamente sobre o proprietário do imóvel, independentemente de sua pessoa ou da forma pela qual tenha adquirido a propriedade*”, estando, assim, “*umbilicalmente ligada à própria coisa, permanecendo aderida ao bem*” (ANTUNES, Paulo de Bessa. *Poder Judiciário e reserva legal: análise de recentes decisões do Superior Tribunal de Justiça*. In: *Revista de Direito Ambiental* n.º 21. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 120).

À luz do exposto, verifica-se que as restrições ambientais, tanto nos casos de áreas de preservação permanente, como naqueles em que há reserva legal, decorrem, explicitamente, da ocorrência ou verificação, *in loco*, dos pressupostos legais apontados pela legislação, inexistindo, portanto, qualquer discricionariedade por parte do proprietário ou agente público.

Nesse passo, consoante se extraí da legislação ambiental trazida à baila, não há a exigência, para o cumprimento das normas relativas às áreas de preservação permanente ou de reserva legal, de qualquer ato público que as constitua, mas, apenas e tão-somente, da ocorrência das hipóteses legais previstas pelo Código Florestal, bem como pelos demais atos normativos primários que disponham sobre o tema.

À guisa do exposto, portanto, a averbação à margem da matrícula do imóvel da área de reserva florestal legal, com a devida vênia daqueles que entendem de forma diversa, não tem natureza constitutiva, mas simplesmente declaratória, tendo em vista que, excetuadas as hipóteses especificamente mencionadas na legislação, a observância do percentual de 20% previsto em lei independe de qualquer averbação, estando apenas sujeita à aprovação da sua localização por órgão ambiental estadual competente ou, mediante convênio, pelo órgão ambiental municipal ou outra instituição devidamente habilitada, na forma do §4º do art. 16 da Lei n.º 4.771/65.

Nesse sentido, oportuno afirmar que, muito embora a legislação preveja a necessidade de averbação da reserva legal, de acordo com o que dispõe o §8º do art. 16 da Lei n.º 4.771/65, a sanção decorrente da falta de averbação da área de reserva legal, prevista pelo art. 55 do Decreto n.º 6.514/2008, encontra-se atualmente prorrogada para 2011, de acordo com o que estatui o Decreto Federal n.º 7.029/2009, razão pela qual se infere que a legislação concedeu um período de adaptação aos proprietários, a fim de que possam cumprir referida determinação legal, deixando de cominar-lhes qualquer penalidade em decorrência da falta de averbação de referida área.

Por tais razões, especialmente por entender que a observância dos percentuais fixados em lei para exploração de área rural decorre de normas de ordem pública, que não podem ser afastadas pelo contribuinte pelo simples fato de que não procedeu este à competente averbação, tenho para mim que esta última possui caráter nitidamente declaratório, sendo necessária para conferir publicidade ao gravame fixado que, como já se verberou oportunamente, decorre diretamente da legislação ambiental.

Além da desnecessidade de averbação, para o fim específico de constituir as áreas de reserva florestal legal, igualmente não havia, até o exercício de 2000, qualquer fundamento legal para a exigência da entrega do Ato Declaratório Ambiental (ADA) para o fim de reduzir a base de cálculo do ITR. Nesse sentido, aliás, dispunha o art. 17-O, da Lei Federal n.º 6.938/81, com a redação que lhe foi conferida pela Lei n.º 9.960/2000, o seguinte:

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

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

Documento assinado digitalmente conforme o art. 10º, § 2º, de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/12/2013 por ALEXANDRE NAKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 09/12/2013

por ALEXANDRE NAKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 12/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA

SANTOS, Assinado digitalmente em 09/12/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY

Impresso em 13/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por esta razão, portanto, isto é, por inexistir qualquer fundamento legal para a entrega tempestiva do ADA, como requisito para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela legislação atinente ao ITR, a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovou a seguinte súmula, extraída do texto da Portaria n.º 106/2009:

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

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 n.º 10.165/2000 alterou-se a redação do §1º do art. 17-O da Lei n.º 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 n.º 9.960/00, em contraposição à modificação introduzida pela Lei n.º 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 n.º 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 uma 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.

Importante gizar, outrossim, ainda no que concerne à obrigatoriedade de apresentação do ADA, que não há que se falar em revogação do referido dispositivo pelo §7º do art. 10 da Lei n.º 9.393/96, instituído pela Medida Provisória n.º 2.166-67/01, tendo em vista que a inversão do ônus da prova prevista no referido dispositivo refere-se justamente às declarações feitas pelo contribuinte no próprio Ato Declaratório Ambiental (ADA), de modo que não estabelece referido dispositivo legal qualquer desnecessidade de apresentação deste último.

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 Helenílson Cunha Pontes, uma “*razoável efetividade da norma tributária*” (PONTES, Helenílson 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 sensu*, além da necessidade de fiscalizar um número extenso de contribuintes, exigir-se-ia, não fosse a necessidade da obrigatoriedade 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, posterior à data da ocorrência do fato gerador, no caso que ora se trata.

Quer-se com isso dizer, portanto, que, muito embora a legislação tratasse, de maneira inolvidável, a respeito da entrega do Ato Declaratório Ambiental, para o fim específico da redução da base de cálculo do ITR, não havia, sequer no âmbito do poder regulamentar, disposição alguma a respeito do prazo para sua apresentação, e, menos ainda,

que possibilitasse à Receita Federal desconsiderar a existência de áreas de preservação permanente ou de reserva legal no caso de apresentação intempestiva do ADA.

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 vénia, 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 de imprimir praticabilidade à apuração da área tributável, verifica-se que cumpre o escopo da norma a sua entrega até o início da fiscalização, momento a partir do qual a apresentação já não mais cumprirá seu desiderado.

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 brocado 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 desiderado até o momento do início da fiscalização, a partir do qual a omissão 2013 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 12/12/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 09/12/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY Impresso em 13/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

Poder-se-ia sustentar, inclusive, que o ADA poderia ser substituído por outros documentos que comprovassem efetivamente as áreas de preservação permanente e de reserva legal, à luz do que se extrai do próprio “Manual de Perguntas e Respostas” do Ato Declaratório Ambiental (ADA) editado pelo IBAMA em 2010.

De fato, de acordo com a pergunta e resposta n. 10, não seria possível a apresentação retroativa do ADA, o qual, a partir do exercício de 2007, tornou-se anual.

Assim, a pergunta e resposta n. 11 orienta o administrado a adotar o seguinte procedimento, em virtude da impossibilidade de apresentação retroativa do ADA:

“Em virtude da impossibilidade de proceder-se à apresentação de ADA, de um ou mais Exercícios anteriores – **por não haver retroatividade** –, recomenda-se que seja efetuado o preenchimento do formulário referente ao Exercício em vigor, mesmo porque a apresentação, a partir do ADA – Exercício 2007 tornou-se ANUAL.

É necessário, também, munir-se de mapa(s) georreferenciado(s) da propriedade e respectivos laudos técnicos, se disponíveis. Sua apresentação, em um primeiro momento, não é necessária ao Ibama, porém, caso haja **notificação** pela Receita Federal do Brasil ao proprietário rural – pela não apresentação do ADA no Exercício devido –, à ela deverão ser apresentados.”

Mais adiante, em resposta à pergunta n. 40 (“Que documentação pode ser exigida para comprovar a existência das áreas de interesse ambiental?”), o IBAMA relaciona os seguintes documentos:

- Ato Declaratório Ambiental – ADA e o comprovante da entrega do mesmo;
- Ato do Poder Público declarando as florestas e demais formas de vegetação natural como Área de Preservação Permanente, conforme dispõe o Código Florestal em seu artigo 3.;
- Laudo técnico emitido por engenheiro agrônomo ou florestal, acompanhado da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, que especifique e discrimine as Áreas de Interesse Ambiental (Área de Preservação Permanente; Área de Reserva Legal; Reserva Particular do Patrimônio Natural; Área de Declarado Interesse Ecológico; Área de Servidão Florestal ou Ambiental; Áreas Cobertas por Floresta

Nativa; Áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas);

- Laudo de vistoria técnica do Ibama relativo à área de interesse ambiental;
- Certidão do Ibama ou de outro órgão de preservação ambiental (órgão ambiental estadual) referente às Áreas de Preservação Permanente e de Utilização Limitada;
- Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Reserva Legal;
- Termo de Responsabilidade de Averbação da Área de Reserva Legal (TRARL) ou Termo de Ajustamento de Conduta (TAC);
- Declaração de interesse ecológico de área imprestável, bem como, de áreas de proteção dos ecossistemas (Ato do Órgão competente, federal ou estadual – Ato do Poder Público – para áreas de declarado interesse ecológico): *Se houver uma área no imóvel rural que sirva para a proteção dos ecossistemas e que não seja útil para a agricultura ou pecuária, pode ser solicitada ao órgão ambiental federal ou estadual a vistoria e a declaração daquela como uma Área de Interesse Ecológico.*
- Certidão de registro ou cópia da matrícula do imóvel com averbação da Área de Serviço Florestal;
- Portaria do Ibama de reconhecimento da Área de Reserva Particular do Patrimônio Natural (RPPN)."

Pode-se concluir, portanto, que a própria Administração Pública, que não pode *venire contra factum proprium*, entende que tanto o ADA como a averbação da reserva legal têm efeito meramente declaratório, não sendo os únicos documentos comprobatórios das áreas de preservação permanente e de reserva legal, o que remete a solução da controvérsia, nas hipóteses em que ausentes a apresentação do referido ADA ou a averbação da reserva legal, à análise de cada caso concreto.

No presente caso, verifica-se da Declaração de ITR que o Recorrente declarou como área de utilização limitada o total de 323,7 ha, não tendo, contudo, apontado na mencionada declaração quaisquer valores a título de área de preservação permanente.

Nesse sentido, necessário se faz interpretar as informações contidas na referida declaração à luz de toda a documentação juntada aos autos. Assim, importa destacar, conforme comprovado por meio de laudo pericial, que se constatou no imóvel em referência uma área de preservação permanente de 194,47 ha, tendo o Recorrente, em suas razões de recurso voluntário, requerido a exclusão desta área da base de cálculo do tributo.

Nota-se, portanto, a ocorrência de confusão, pelo Recorrente, entre os conceitos de área de preservação permanente e de área de utilização limitada, tendo o contribuinte declarado ambas em mesma categoria.

Não obstante a existência de eventual equívoco nesse sentido, cumpre esclarecer que a área de preservação permanente foi devidamente comprovada por meio de laudo pericial elaborado por empresa credenciada, tendo sido apresentada a respectiva ART, razão pela qual merece provimento o recurso voluntário quanto a este aspecto.

Com relação à área de utilização limitada propriamente dita, verifica-se, conforme apontado pelo acórdão da DRJ, que, muito embora não haja identificação do tamanho exato da área de reserva legal na matrícula do imóvel, a área calculada por meio de estimativa aproxima-se de 20% de sua área total, de modo que se pode considerar como averbada a área de reserva legal de 69,9 ha, desde 27/08/1997.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento EM PARTE ao recurso, para excluir da base de cálculo do tributo a área de preservação permanente de 194,47 ha, bem como a área de reserva legal de 69,90 ha.

*(assinado digitalmente)*

Alexandre Naoki Nishioka - Relator

## Voto Vencedor

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

Em que pese aos fundamentos declinados pelo Ilustre Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, peço vênia para divergir do seu entendimento quanto à comprovação da área de preservação permanente, para o fim de excluí-la, na apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, pelas razões a seguir deduzidas.

Cumpre, primeiramente, salientar que exclui-se da área total do imóvel rural, para fins de tributação pelo Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, a área de preservação permanente, a teor do que prescreve o artigo 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, **verbis**:

*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;*

*[...] (grifou-se)*

Da leitura do texto legal, é de se concluir que, da regra geral, na qual o ITR incide sobre o Valor da Terra Nua do imóvel, fica fora da tributação a parcela do VTN que espelha o valor da área de preservação permanente, quando esta existir no imóvel.

A Lei n.º 10.165, de 2000, ao alterar a redação do § 1.º do artigo 17-O da Lei n.º 6.938, de 1981, tornou obrigatória a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA para efeito da isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, nos seguintes termos:

*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 utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.(Redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000) (grifou-se)*

[...]

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

Com isso, após o advento da Lei n.º 10.165, de 2000, o Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - Ibama, passou a ser exigível para que se possa excluir, da base de cálculo do ITR, as áreas previstas nas alíneas “a” a “f” do inciso II do § 1.º do artigo 10 da Lei n.º 9.393, de 1996, dentre as quais a área de preservação permanente (alínea “a”). Sendo assim, é condição para a concessão da isenção do ITR sobre as áreas de preservação permanente que o Ibama, órgão de controle do meio ambiente, seja previamente informado sobre essas áreas, por meio do ADA.

Há, assim, uma presunção legal em favor do contribuinte: uma vez apresentado o ADA ao Ibama, ficam comprovados os dados nele declarados, nos quais se incluem as áreas isentas, a exemplo da área de preservação permanente.

Trata-se, contudo, de uma presunção relativa. Com efeito, o § 5.º do artigo 17-O da Lei n.º 6.938, de 1981, acima transcrito, previu que, com base no Ato Declaratório Ambiental entregue, o Ibama pode realizar vistoria por amostragem nos imóveis rurais, e, caso os dados declarados no ADA não coincidam com aqueles levantados por seus técnicos, novo ADA será lavrado de ofício e encaminhado à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O ADA, tempestivamente protocolizado junto a ao Ibama, é, portanto, documento hábil para comprovar, ao órgão de fiscalização tributária, a existência e a regularidade da área de preservação permanente existente no interior do imóvel rural. Sua protocolização naquele Instituto permite presumir que as informações nele prestadas são verdadeiras, até que o órgão ambiental promova (ou não) a vistoria nos imóveis rurais que tenham utilizado o ADA para os efeitos da isenção do ITR e, se for o caso, se manifeste ao órgão tributário, encaminhando-lhe ADA lavrado de ofício.

Nessa presunção, o fato indiciado é a protocolização tempestiva do ADA junto ao Ibama; o fato indiciário é a coincidência das áreas de preservação permanente nele declaradas pelo titular do imóvel com aquelas constantes dos levantamentos do Ibama, ficando as áreas declaradas, neste caso, comprovadas pela só protocolização do Ato Declaratório Ambiental.

Nesse diapasão, caso o contribuinte tenha protocolizado ADA junto ao Ibama, tempestivamente, comprovada está, por presunção legal, a área de preservação permanente nele declarada, até que, em vistoria, o órgão ambiental comprove a imprecisão das informações prestadas pelo titular (e tome as providências necessárias).

Todavia, na hipótese de o contribuinte não entregar o ADA ao órgão ambiental até a data do início da fiscalização, tal presunção não se estabelece, eis que não terá ocorrido o fato indiciário, consubstanciado na protocolização do ADA, que daria ensejo ao fato indiciado, de que as áreas de preservação permanente estão comprovadas, por coincidirem com aquelas efetivamente levantadas pelo Ibama. E, não se estabelecendo esta presunção em favor do contribuinte, para comprovar o seu direito à isenção do ITR, perante a fiscalização tributária, impõe-se a constatação de que a área de preservação permanente declarada coincide, efetivamente, com aquela levantada pelo órgão ambiental ou está, por outros meios, suficientemente comprovada junto àquele órgão.

Na situação configurada no presente processo, a recorrente acostou laudo técnico às fls. 29 e 30, laudo agronômico, às fls. 31, além de relatório técnico para diagnóstico ambiental, às fls. 66 a 134.

Contudo, a parte interessada não protocolizou Ato Declaratório Ambiental junto ao Ibama em data anterior à do início da ação fiscal nem submeteu a documentação acima descrita ao crivo do Ibama. Diante dessa omissão, não pode se beneficiar da presunção legal de que as áreas de preservação permanente que alega existirem no interior de sua propriedade rural estão em conformidade com as áreas de preservação permanente apuradas nos levantamentos do Ibama. Desse modo, para que se possa conferir isenção do ITR sobre a área de preservação permanente, no caso, seria necessário que o Ibama tivesse atestado que a área declarada pelo contribuinte efetivamente coincide com a área de preservação permanente apurada nos levantamentos daquele órgão ou que tal área está, perante ele, por outros meios, suficientemente comprovada.

Entendemos, com isso, que, uma vez cumprida a exigência legal de apresentação do ADA ao Ibama antes do início da ação fiscal, a prova da efetiva existência da área de preservação permanente se dá por presunção legal; se não cumprida a exigência da lei, é de se exigir a manifestação do órgão ambiental quanto à exatidão da área declarada à administração tributária.

Cumpre ainda destacar que não estamos a questionar a confiabilidade e a precisão dos documentos apresentados pelo contribuinte com o intuito de comprovar a área de preservação permanente, mas devemos ressaltar que nem o órgão da fiscalização tributária nem os órgãos julgadores são competentes para avalizar tal laudo, atestando que as áreas de preservação permanente que nele figuram estão corretas, em conformidade com os registros do Ibama. Isso é atribuição do órgão ambiental.

profissional habilitado e até mesmo aceitos pelo próprio órgão ambiental na comprovação da área de preservação permanente, tal como se pode constatar da resposta à pergunta n.º 40 (“Que documentação pode ser exigida para comprovar a existência das áreas de interesse ambiental?”), do “Manual de Perguntas e Respostas” editado pelo Ibama, já citado no voto do Ilustre Conselheiro Relator. O que estamos afirmando é que, não tendo sido apresentado ao Ibama o ADA tempestivo, de modo a constituir a presunção de regularidade dessa área em favor do contribuinte, impõe-se a comprovação de que a área de preservação permanente declarada foi efetivamente acolhida pelo Ibama, mediante manifestação específica desse órgão ambiental, para que seja possível conferir a isenção do ITR sobre elas.

Desse modo, não tendo havido entrega tempestiva do ADA ao órgão de controle do meio ambiente, assim como ocorreu na hipótese, caso o interessado tivesse a intenção, tal como ficou patente nos autos, de comprovar a área de preservação permanente, para gozo da isenção do ITR, deveria ter apresentado o laudo técnico ao Ibama, órgão competente para atestar a conformidade das áreas de preservação permanente nele informadas com seus levantamentos, e, a partir da manifestação do órgão competente, fazer prova no processo administrativo fiscal.

Conforme adrede explicitado, o ADA entregue tempestivamente ao órgão ambiental constitui uma presunção de que a área de preservação permanente nele declarada está corretamente informada. Todavia, na circunstância em que tal condição não foi cumprida, isto é, nas hipóteses em que o contribuinte não tenha entregue esse documento ao órgão ambiental, a presunção não opera em seu favor, e fica o contribuinte com o ônus de comprovar que mencionadas áreas foram reconhecidas como tais pelo órgão regulador do meio ambiente.

Na hipótese dos autos, o contribuinte, que não protocolou ADA junto ao Ibama, pretende obter isenção do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural sobre área de preservação permanente indicada em laudo técnico, apresentado no âmbito do processo administrativo fiscal. Todavia, conforme visto anteriormente, este documento não é hábil para comprovar o pretendido, eis que nem os órgãos de fiscalização nem os órgãos julgadores no âmbito tributário possuem competência para atestar a área de preservação permanente nele informada. A competência para isso, como visto, é do órgão de controle ambiental.

Diante das razões colocadas, tendo em vista que: (i) não ficou comprovado nos autos que, por meio de ADA, a área de preservação permanente que o contribuinte pretende seja declarada isenta foi tempestivamente informada ao Ibama; e (ii) também não se comprovou que, na falta de cumprimento da exigência legal, o Ibama tenha reconhecido a área de preservação permanente que o laudo técnico aponta existir na propriedade rural sob análise, não há como reconhecer a isenção da área pleiteada como área de preservação permanente.

Sendo assim, os documentos acostados são insuficientes para comprovar a área de preservação permanente para o fim de excluí-la da apuração do ITR.

## Conclusão

Ante todo o exposto, voto por dar provimento em parte ao recurso, para restabelecer a área de reserva legal de 69,90 hectares.

*(assinado digitalmente)*

CÓPIA