



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13161.720041/2007-08
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.552 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrentes JAIME TEOPISTO BARBOSA ABATH
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2003

ÁREA TRIBUTÁVEL. DEDUÇÃO. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA APRESENTADO APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Para efeito de exclusão da APP - Área de Preservação Permanente na apuração da base de cálculo do ITR, o contribuinte deve apresentar o protocolo do Ato Declaratório Ambiental - ADA junto ao IBAMA em data anterior ao início da ação fiscal.

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. DESNECESSIDADE. PARECER PGFN/CRJ 1329/2016.

É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à não incidência do ITR em relação às áreas de reserva legal, sendo imprescindível, todavia, a averbação da referida área na matrícula do imóvel, antes do fato gerador do imposto. Súmula CARF 122.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo, em face do acórdão 2201-002.312 (fls. 183 a 189), e que foram admitidos pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: obrigatoriedade do ADA, a partir do exercício de 2001, para fins de isenção do ITR sobre a ARL - recurso da Fazenda Nacional; e requerimento/protocolo do ADA, antes do início da ação fiscal, para fins de exclusão da APP – recurso do contribuinte. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

ITR. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. ENTREGA A DESTEMPO ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

A obrigatoriedade de apresentação do ADA como condição para o gozo da redução do ITR no caso de área de preservação permanente, teve vigência a partir do exercício de 2001, em vista de ter sido instituída pelo art. 170 da Lei nº 6.938/81, na redação do art. 1º da Lei nº 10.165/2000. Verificada a apresentação desse ato, posterior ao início da ação fiscal, a espontaneidade do contribuinte restará afastada e a área de preservação permanente deverá ser integralmente tributada.

ITR. RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NO REGISTRO GERAL DE IMÓVEIS (RGI).

Área averbada no RGI a título de reserva legal é passível de gozo da isenção.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso, relativamente ao VTN Valor da Terra Nua, por preclusão. Na parte conhecida, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para acatar 1.271,06 hectares como ARL Área de Reserva Legal. Vencidos os Conselheiros Nathália Mesquita Ceia (Relatora), Guilherme Barranco de Souza e Gustavo Lian Haddad, que além disso acolheram 965,00 hectares como APP Área Preservação Permanente, e o Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima, que negou provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor quanto à APP o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Gervásio Alves de Oliveira Júnior, OAB/MS 3592. O julgamento do recurso foi antecipado para a sessão de 22/01/2013, às 14:00 horas, a pedido do Contribuinte.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente afirma que, conforme paradigma consubstanciado no acórdão 391-00.037, a averbação à margem da matrícula do imóvel não supre a exigência legal de apresentação tempestiva do ADA.

Foi dado seguimento ao recurso em relação ao paradigma indicado.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões, nas quais pediu o desprovimento do apelo especial.

Já em seu recurso, e no que foi objeto de seguimento, o sujeito passivo assevera que, conforme paradigma 303-35.647, é admissível a comprovação da APP através de ADA intempestivo.

Não houve a interposição de agravo em face do despacho/decisão que deu seguimento parcial ao recurso do contribuinte.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, pedindo o desprovimento do apelo especial do contribuinte, sobretudo porque o ADA foi apresentado após o início da ação fiscal (fl. 321 do e-processo).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

Os recursos especiais são tempestivos, visto que interpostos dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que devem ser conhecidos.

2 Área de Reserva Legal (ARL) Averbada antes do Fato Gerador, mas sem Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Neste tocante, discute-se nos autos, se é necessária a apresentação de ADA, para exclusão, da área tributável do imóvel, da ARL, averbada antes da ocorrência do fato gerador.

A propósito, muito embora se reconheça, no PAF 13161.720300/2008-73, que a averbação tenha ocorrido após o fato gerador do ITR, o que implicaria glosar a área de reserva legal declarada, o recurso da Fazenda Nacional restringe-se à apresentação tempestiva do ADA, de forma que não se poderia decidir com base em fundamento diverso. E mais, no próprio lançamento realizado nestes autos, diferentemente do lançamento havido no processo retro referido, a acusação restringe-se à não apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental, afirmando-se, neste lançamento, inclusive, que teria ocorrido a averbação de tal área (v. efl. 18, item 3). Ou seja, nem a autoridade lançadora e nem mesmo a Fazenda Nacional levantaram qualquer óbice sobre o reconhecimento da ARL, com base na averbação, mas sim com fundamentação na falta de apresentação do ADA.

Feita tal delimitação, passo ao julgamento do controvertido dos autos, de acordo com as premissas acima expostas.

Depois de reiterados julgamentos, do STJ, favoráveis aos contribuintes a respeito do tema sob julgamento, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CRJ 1329/2016, que a dispensa de contestar, oferecer contrarrazões e interpor recursos, bem como desistir dos já interpostos, nos termos do art. 19 da Lei 10522/2002. Pela relevância e pertinência com o caso concreto, é importante transcrever os seguintes pontos.

12. Após as considerações acima, restam incontroversas, no âmbito da Corte de Justiça, à luz da legislação aplicável ao questionamento, as posições abaixo:

(i) é indispensável a preexistência de averbação da reserva legal no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, tendo aquela, para fins tributários, eficácia constitutiva;

(ii) a prova da averbação da reserva legal não é condição para a concessão da isenção do ITR, por se tratar de tributo sujeito à lançamento por homologação, sendo, portanto, dispensada no momento de entrega de declaração, bastando apenas que o contribuinte informe a área de reserva legal;

(iii) é desnecessária a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis como condição para a concessão de isenção do ITR, pois tal área se localiza a olho nu; e

(iv) é desnecessária a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR.

13. Tendo em vista as teses expostas, deve-se adequar o conteúdo do Resumo do item 1.25, “a”, da Lista de dispensa de contestar e recorrer à jurisprudência apresentada anteriormente, passando o resumo a ter a seguinte redação:

Resumo: O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa.

14. Dessa forma, inexistente razão para o Procurador da Fazenda Nacional contestar ou recorrer quando a demanda estiver regida pela legislação anterior à Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000 (que deu nova redação ao art. 17-O da Lei nº 6.938, de 27 de dezembro de 2000), se a discussão referir-se às seguintes matérias:

Ainda que os fatos geradores tenham ocorrido sob a vigência da Lei 10165/00, que deu nova redação ao art. 17-O, *caput* e § 1º, da Lei 6938/00, para, em tese, estabelecer a obrigatoriedade do ADA, tal obrigatoriedade também foi superada pela jurisprudência do STJ, de tal maneira que o citado Parecer PGFN é elucidativo nos seguintes termos:

17. Como dito anteriormente, a jurisprudência do STJ é firme no sentido de ser inexigível a apresentação do ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal, dado que tal obrigação constava em ato normativo secundário – IN SRF nº 67, de 1997, sem o condão de vincular o contribuinte.

18. Contudo, a Lei nº 10.165, de 2000, ao dar nova redação ao art. 17-O, *caput* e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, estabeleceu expressamente a previsão do ADA, de modo que, a partir da sua vigência, o fundamento do STJ parecia estar esvaziado. Dispõe o referido dispositivo que:

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)

19. Ocorre que, logo após a entrada em vigor do artigo supra, a Medida Provisória nº 2.166-67, de 24 de agosto de 20013, incluiu o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual instituiu a não sujeição da declaração do ITR à prévia comprovação do contribuinte, para fins de isenção. Vejamos:

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.

(...)

§ 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis.

20. Os dispositivos transcritos eram, em tese, compatíveis entre si, podendo-se depreender que o § 7º do artigo 10 da Lei nº 9.393, de 1996, tão-somente desobriga o contribuinte de comprovar previamente a existência do ADA, por ocasião da entrega da declaração de ITR, mas não excluía a sua existência em si.

21. Em que pese tal possibilidade de interpretação, o STJ utilizou-se do teor do § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, para reforçar a tese de que o ADA é inexigível, tendo, ao que tudo indica, desprezado o conteúdo do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 2000, pois não foram encontradas decisões enfrentando esse regramento. Além disso, registrou que, como o dispositivo é norma interpretativa mais benéfica ao contribuinte, deveria retroagir.

22. Essa argumentação consta no inteiro teor dos acórdãos vencedores que trataram do tema, bem como na ementa do REsp nº 587.429/AL, senão vejamos:

23. A partir das colocações postas, conclui-se que, mesmo com a vigência do art. 17-O, caput e §1º, da Lei nº 6.938, de 1981, com a redação dada pela Lei nº 10.165, de 2000, até a entrada em vigor da Lei nº 12.651, de 2012, o STJ continuou a rechaçar a exigência do ADA com base no teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

24. Consequentemente, caso a ação envolva fato gerador de ITR, ocorrido antes da vigência da Lei nº 12.651, de 2012, não há motivo para discutir em juízo a obrigação de o contribuinte apresentar o ADA para o gozo de isenção do ITR, diante da pacificação da jurisprudência.

Ou seja, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a quem incumbe a representação da União em causas fiscais, na cobrança judicial e administrativa dos créditos tributários e não tributários e no assessoramento e consultoria no âmbito do Ministério da Economia, manifestou-se, expressa e textualmente, no sentido de que é incabível discutir a apresentação do ADA para a não incidência do ITR sobre a APP e a ARL, diante da pacificação da jurisprudência do STJ. Vale observar, ademais, que tal questão também está pacificada no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que editou o seguinte enunciado sumular:

Súmula nº 86. É desnecessária a apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA para o reconhecimento do direito à isenção de Imposto Territorial Rural - ITR. Todavia, para o gozo da isenção do ITR no caso de área de "reserva legal", é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel.

Sobre a preexistência da averbação da ARL, veja-se o seguinte trecho do voto condutor do acórdão, com destaques - fl. 10 do e-processo:

Para tanto o Contribuinte fundamenta sua pretensão no laudo do Engenheiro Agrônomo Enio Bianchi Godoy CREA/MS 1.715/D (fls. 96 a 138). ADA foi protocolado em 01/10/2007 (fls. 110 do processo 13161.720300/200873). **Há averbação no Registro Geral de Imóveis (RGI), no ano de 1995, anterior à ocorrência do fato gerador, totalizando área de 1.271,06 ha (fls. 33 a 36).**

Como dito anteriormente, tal premissa fática (averbação anterior ao fato gerador) não foi rescindida pela Fazenda Nacional e sequer houve recurso neste ponto específico. E mesmo o lançamento não foi fundamentado na falta de averbação. Em sendo assim, é aplicável a seguinte Súmula deste Conselho:

Súmula CARF nº 122: A averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental (ADA). (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Diante do exposto, e diante das peculiaridades deste caso, entendo que o recurso da Fazenda Nacional, cuja cognição é restrita ao ADA, deve ser desprovido.

3 Área de Preservação Permanente (APP) x Ato Declaratório Ambiental (ADA)

Neste particular, discute-se nos autos, se o ADA requerido após o início da ação fiscal é suficiente para exclusão, da área tributável do imóvel, da APP.

Diante do que foi exposto no tópico anterior, viu-se que o ADA nem é mesmo condição necessária para a referida exclusão e que a APP pode ser provada por outros meios. No caso concreto, e para a aludida prova, o contribuinte anexou aos autos laudo de engenheiro agrônomo e ADA protocolado após o início da ação fiscal, o qual daria conta de uma área de 965,70 ha de APP. Veja-se, nesse sentido, o seguinte trecho do voto vencido, corroborado, sob o ponto de vista fático, pelo voto vencedor:

O Contribuinte pleiteia o reconhecimento da área de 3.080,0 ha como área de preservação permanente (APP) para o gozo do benefício fiscal contido no art. 10, § 1º, II, “a” da Lei nº 9.393/96. Argumenta que por se tratar de áreas de várzea e inundadas por quase 09 meses ao ano, tais áreas se enquadrariam como área de preservação permanente para fins de redução da base de cálculo do ITR.

O Contribuinte fundamenta sua pretensão no laudo do Engenheiro Agrônomo Enio Bianchi Godoy CREA/MS 1.715/D (fls. 96 a 138). ADA foi protocolado em 01/10/2007 (fls. 110 do processo 13161.720300/2008-73), após início da ação fiscal, com a declaração que a área de 965,700 ha é referente à preservação permanente.

Entendo provada, portanto, a existência da APP, a qual, todavia, deve ficar restrita à área declarada pelo próprio contribuinte no ADA. Isto é, em havendo divergência entre a área prevista no laudo e a área declarada, pelo próprio sujeito passivo, no ADA, entendo que deve prevalecer a área declarada no documento ambiental, o qual, embora prescindível, nos termos expostos no tópico anterior, serve como prova da extensão da APP.

Portanto, o recurso especial do sujeito passivo deve ser parcialmente provido, para reconhecer a existência de 965,70 ha de área de preservação permanente.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por (a) conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional; e (b) conhecer e dar parcial provimento ao recurso especial do sujeito passivo, para reconhecer a existência de 965,70 ha de área de preservação permanente.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado.

Não obstante os substanciosos argumentos do ilustre Relator, deles ouso a dissentir no que concerne à possibilidade da apresentação do ADA após o início da Ação Fiscal. Entende o Relator que a apresentação do ADA seria sequer necessária para a comprovação das Áreas de Preservação Permanente. Confira-se: “...que o ADA nem é mesmo condição necessária para a referida exclusão e que a APP pode ser provada por outros meios”.

Não vejo dessa forma.

O § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, que deve ser aplicado em sua literalidade por força do artigo 111 do CTN¹, elenca as áreas que podem ser deduzidas da área tributável para fins de apuração do ITR. Vejamos:

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

I - VTN, o valor do imóvel, **excluídos os valores relativos a:**

- a) construções, instalações e benfeitorias;
- b) culturas permanentes e temporárias;
- c) pastagens cultivadas e melhoradas;
- d) florestas plantadas;

II - área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989;

b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;

c) comprovadamente imprecáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, 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)

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)

¹ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (...)

As **áreas de preservação permanente** - APP, consoante definidas na Lei 4.771/65, coberta ou não por vegetação nativa, com a função ambiental de preservar os recursos hídricos, a paisagem, a estabilidade geológica, a biodiversidade, o fluxo gênico de fauna e flora, proteger o solo e assegurar o bem-estar das populações humanas, podem ser classificadas como **legais** (art. 2º) e **administrativas** (art. 3º).

Quanto às primeiras, as legais, temos as florestas e demais formas de vegetação natural situadas próximas a fontes de recursos hídricos e a relevos com importância a preservação dos eco sistemas, tais como: **i)** ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal; **ii)** ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais; **iii)** 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; **iv)** no topo de morros, montes, montanhas e serras; **v)** nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive; **e vi)** nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues.

Por sua vez, as APP - administrativas, **declaradas por ato do poder público**, são 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.

Percebe-se que há uma evidente diferença entre as duas espécies de APP. Enquanto que para as legais, já determinadas no diploma legal, a finalidade é intrínseca ao que se propõe a lei; para as administrativas, a finalidade a ser alcançada pelo administrador público está textualmente prevista nas alíneas daquele artigo 3º. **Assim, indubitavelmente, a ação do poder público torna-se imprescindível para a constituição dessas APP - administrativas.**

Malgrada a digressão acima, seja qual for a área que, ao amparo do inciso II, do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, se pretenda expurgar daquela tributável pelo ITR, o fato é que ela deve constar consignada no competente Ato Declaratório Ambiental - ADA, conforme preconiza o artigo 17-O da Lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei 10.165/2000. Confira-se.

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

§ 1o-A. A Taxa de Vistoria a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder a dez por cento do valor da redução do imposto proporcionada pelo ADA.(Incluído pela Lei nº 10.165, de 2000)

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

§ 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.

O Ato Declaratório Ambiental – ADA é um instrumento legal que possibilita ao Proprietário Rural uma redução do Imposto Territorial Rural – ITR, em até 100%, sobre a área efetivamente protegida, quando declarar no Documento de Informação e Apuração - DIAT/ITR, Áreas de Preservação Permanente (APPs), Reserva Legal, Reserva Particular do Patrimônio Natural, Interesse Ecológico, Servidão Florestal ou Ambiental, áreas cobertas por Floresta Nativa e áreas Alagadas para fins de Constituição de Reservatório de Usinas Hidrelétricas. 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. Deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR.

O texto legal encimado evidencia uma atuação conjunta de órgãos autônomos no sentido de manter o controle em relação à desoneração tributária. Ademais, prevê a necessidade de pagamento de uma taxa de vistoria, a qual, em sendo realizada, e não se confirmando a existência das áreas excluídas de tributação, poderá ensejar o lançamento de ofício do tributo, sendo inequívoco que o ADA é obrigatório para aqueles que desejam se beneficiar da redução do tributo devido a título de ITR.

É dizer: é instrumento eleito pelo legislador para controle, integração de órgãos e fonte de custeio da atividade de vistoria, questões absolutamente indispensáveis ao acompanhamento do cumprimento dos preceitos da legislação relativos à limitação da utilização de tais áreas, bem assim da correção no gozo da benesse fiscal.

Nesse contexto, o legislador estabeleceu a forma que entendeu adequada para promover tal controle e fiscalização, não sendo possível a este Conselho deixar de aplicar comando legal válido e vigente apenas pela eventual convicção de que tal atividade poderia ser levada a termo de outra forma.

Reprise-se. Não há esforço interpretativo que, a partir da literalidade da frase "a utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória", possa ser capaz de concluir pela desnecessidade da obrigação imposta pelo legislador.

É entendimento corrente neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, com o advento da lei 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao IBAMA. Situação diversa da verificada em períodos anteriores ao ano de 2001, como se depreende da Súmula Carf. nº 41, segundo a qual, "*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*".

No caso em tela, o que se vê é a utilização da função extrafiscal do tributo, mediante sua aplicação como instrumento de política ambiental, estimulando a preservação ou recuperação da fauna e da flora em contrapartida a uma redução do valor devido a título de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural. Contudo, a legislação impõe requisitos para gozo de tais benefícios, os quais variam de acordo com a natureza de cada hipótese de exclusão do campo de incidência do tributo e das limitações que cada situação impõe ao direito de propriedade.

Em suma: a existência das ARL, APP, áreas cobertas por floresta nativa ou qualquer outra especificada naquele inciso II, § 1º do artigo 10 da Lei 9.393/96, por si só não assegura ao contribuinte a não tributação das áreas que se refere. Há de se cumprir as exigências legais, notadamente a apresentação do ADA ao órgão ambiental.

Assim, não resta dúvida que para fins de exclusão da área tributável, aquelas áreas deverão ser obrigatoriamente informadas em ADA, protocolado pelo sujeito passivo no IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo. É o que exige o Decreto 4.382/2002, de observância obrigatória por este colegiado, a teor do artigo 62 do RICARF.

Conforme se extrai do excerto abaixo, que constou do voto vencedor no acórdão 9202-005-753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a jurisprudência neste Conselho consolidou-se no sentido de aceitar o ADA protocolizado até o início da ação fiscal. Confira-se:

É certo que, no caso da Área de Preservação Permanente (APP), trata-se de acidentes geográficos já existentes na natureza, porém a exclusão da tributação desta área ambiental não está condicionada à criação da área e sim da sua preservação, como a própria denominação está a indicar. Como o lançamento se reporta à data de ocorrência do fato gerador do tributo (art. 144 do CTN) e, no que tange ao ITR, este foi fixado em 1º de janeiro (art. 1º da Lei nº. 9.393, de 1996), é claro que a fruição do benefício está condicionada à preservação à época do fato gerador.

Nesse passo, a Receita Federal, utilizando-se da prerrogativa de regulamentar a forma e os prazos para cumprimento de obrigações acessórias, estabeleceu o prazo de seis meses após a data de entrega da DITR, para que o Contribuinte providencie o protocolo do ADA.

E tratando-se de declarar algo que *a priori* já existiria na natureza, este Colegiado consolidou a jurisprudência no sentido de aceitar-se o ADA protocolado antes do início da ação fiscal, em respeito à espontaneidade do Contribuinte.

Da mesma forma, não se pode imaginar que a dispensa à prévia comprovação, por parte do declarante, no que toca às APP e ARL declaradas para fins de isenção do ITR, consoante estabelece o § 7º do artigo 10 da L. 9.393/96, o estaria desincumbindo da obrigação legal imposta pelo § 1º do artigo 17-O da Lei 6.938/81. Longe disso. Uma coisa é a desnecessidade da prévia apresentação da comprovação das áreas **quando da entrega** da DITR; outra, a obrigatoriedade de que tais informações sejam prestadas - tempestivamente - ao IBAMA, por meio do competente ADA e ao Fisco, quando intimado por autoridade competente no exercício de seu dever funcional.

E veja, o parágrafo 7º encimado foi originalmente introduzido ao artigo 10 da Lei 9.393/96 por meio da Medida Provisória 1.956-50/2000, de **26.05.2000**, ao passo que aquele que impõe a obrigatoriedade do ADA, por meio da posterior Lei 10.165/2000 de **27.12.2000**. Com isso, considerando o período em que ambos vigoraram não há, a meu ver, como entender que aquele primeiro desobrigou a apresentação do ADA. Não há, no meu entender, qualquer antinomia entre os dispositivos, na medida em que tratam de diferentes circunstâncias.

Com efeito, é de se reafirmar a obrigatoriedade da apresentação do ADA, antes de o início da Ação Fiscal, para fins de dedução das APP da área tributável do imóvel.

Forte no exposto, VOTO no sentido NEGAR provimento ao recurso do Sujeito Passivo.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti