



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.720247/2008-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.276 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2021
Recorrente ABRAS DO UNA AGROIND AGRICULTURA E COMER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do exame.

ÁREAS AMBIENTAIS ISENTAS DE TRIBUTAÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). APRESENTAÇÃO TEMPESTIVA. DISPENSABILIDADE.

Para fins de exclusão da tributação de áreas legalmente não tributáveis é dispensável que tenha sido informada ao IBAMA mediante Ato Declaratório Ambiental (ADA) apresentado tempestivamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 04-23.323 da 1ª Turma da DRJ/CGE (fls. 123 a 133), que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito tributário constituído em 08/09/2008 e consignado na Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) – nº 08120/00003/2008 (fls. 3 a 9) – Exercício: 2004 - no valor total de R\$ 1.114.955,21, tendo como objeto o imóvel rural com Número na Receita Federal — NIRF 1.862.309-3, com Área Total — ATI de 2.722,5 ha, denominado: Fazenda Abras do Una, localizado no município de São Sebastião – SP.

Demonstrativo do Crédito Tributário	Cód. Receita-DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO A PAGAR - SUPLEMENTAR	7051	484.173,71
JUROS DE MORA		267.651,22
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		363.130,28
Valor do Crédito Tributário Apurado		1.114.955,21

A Fiscalização glosou as áreas isentas e modificou o Valor da Terra Nua - VTN de acordo com os valores da tabela do SIPT, bem como alterou demais dados consequentes.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente e manteve o crédito tributário em parte, considerando a área declarada como reserva legal, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2004

Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção

A concessão de isenção de ITR para as Áreas de Preservação Permanente - APP e Áreas de Utilização Limitada - AUL, como de Reserva Legal - ARL e Área de Interesse Ecológico - AIE, está vinculada à comprovação de suas existências, como laudo técnico específico para a APP e averbação na matrícula da AUL, como do Ato Específico da - AIE e Termo de Responsabilidade da ARL, até a data do fato gerador, respectivamente, e de sua regularização através do Ato Declaratório Ambiental - ADA, cujo requerimento deve ser protocolado no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA em até seis meses após o prazo final para entrega da Declaração do ITR. A prova de uma não exclui a da outra.

Isenção - Hermenêutica

A legislação tributária para concessão de benefício fiscal deve ser interpretada literalmente, assim, se não atendidos os requisitos legais para a isenção, a mesma não deve ser concedida.

Áreas Isentas - Comprovação parcial

Deve ser revisto o lançamento se o contribuinte comprova a existência e regularização de parte da área isenta glosada.

Valor da Terra Nua – VTN

O lançamento que tenha alterado o VTN declarado, utilizando valores de terras constantes do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico, elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A contribuinte foi cientificada da decisão em 16/03/2011 (fl. 139) e apresentou Recurso Voluntário em 14/04/2011 (fls. 140 a 159) sustentando que devem ser acatadas as áreas

não tributáveis declaradas porque foram devidamente comprovadas por meio de documentos hábeis.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da Verdade Material

O processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

O Decreto 70.237, de 6 de março 1972, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias (art. 29) e permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção (art. 18); é o princípio do formalismo moderado.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame.

Nesse sentido é o entendimento deste Tribunal Administrativo:

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIAÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria controvertida desde a manifestação de inconformidade, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, não se cogitando de preclusão.

(Acórdão 2202-006.718, Sessão de 2 de junho de 2020).

Além disso, esta é a última instância administrativa para derradeiro reconhecimento, e não sendo atendido, o contribuinte não hesitará em buscar a tutela do seu direito no Poder Judiciário, o que exigiria do Fisco enfrentar a mesma situação, com as provas apresentadas em juízo.

2. Das áreas ambientais não tributáveis

Cinge-se a controvérsia sobre a isenção do ITR, sob a alegação de que o imóvel rural objeto do lançamento encontra-se em área de interesse ecológico, qual seja, área de utilização limitada e de proteção ambiental, no Parque Estadual da Serra do Mar (Decreto nº 10.251/77), área de tombamento (Resolução nº 40/85 Estado de SP), reconhecida pela Secretaria do Estado do Meio Ambiente (Informação DPL nº 019/91), desde 1991, como Zona de Proteção Adicional, cujo uso é restringido pelo CONDEPHAAT (Ato Declaratório nº 19/91).

A Fiscalização lavrou a Notificação de Lançamento por entender que o contribuinte não comprovou a isenção da área declarada a título de interesse ecológico e/ou de servidão florestal no imóvel rural, “uma vez que para se beneficiar da isenção do imposto sobre as áreas ambientais, faz-se necessária a apresentação do Ato Declaratório Ambiental – ADA, no prazo e condições fixados em ato normativo” (fl. 5).

O Imposto sobre a Propriedade Territorial **Rural** – ITR é **tributo** com nítido caráter extrafiscal, sendo utilizado não apenas com vista ao desestímulo de latifúndios improdutivos, mas também de forma a promover e incentivar a utilização racional dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente.

Neste contexto, ganham destaque as isenções relativas a tal imposto, especialmente aquelas que beneficiam áreas **rurais** destinadas à preservação do meio ambiente, seja em função da mera manutenção da vegetação nativa, seja em razão de sua utilização de forma ecologicamente sustentável.

Em linhas gerais, as isenções tributárias, que devem ser instituídas por lei, trazem em seu bojo a redução total ou parcial do tributo, excluindo bens, pessoas ou situações (fatos) do ônus da tributação.

No que diz respeito às isenções para fins de ITR, a **legislação ambiental** (art. 104, parágrafo único, da Lei de Política Agrícola - Lei nº 8.171/91) prevê que são isentas da **tributação** as áreas (I) de preservação permanente, (II) de reserva legal e (III) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas (assim reconhecidas pelo órgão **ambiental** responsável), nestas últimas incluídas as RPPNs - Reservas Particulares do Patrimônio Nacional, as Áreas de Proteção **Ambiental** e as Áreas de Relevante Interesse Ecológico.

A **legislação tributária**, mais especificamente o art. 10 da Lei nº 9.393/96, também relaciona como isentas do ITR (além daquelas áreas enumeradas pela Lei de Política Agrícola), as comprovadamente imprestáveis (que tenham sido declaradas de interesse ecológico pelo órgão ambiental competente) e as áreas sob regime de servidão florestal.

(a) Do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

O **Ato Declaratório Ambiental - ADA** é o instrumento legal que visa o cadastro das áreas do imóvel rural junto ao IBAMA e das áreas de interesse ambiental que o integram.

A Lei 6.938, de 31 de agosto de 1981, que estabeleceu a Política Nacional do Meio Ambiente – PNMA, apontava que a apresentação do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR era opcional¹.

A Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000, alterou a redação do § 1º do art. 17-O, da Lei nº 6.938/81, e passou a considerar obrigatória a utilização do ADA para efeitos de redução do valor a pagar de ITR.

Art. 17-O. (...)

(...) § 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)

O art. 10 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta o ITR, por sua vez, dispôs que para fins de afastar a tributação no tocante às áreas não tributáveis seria necessária a informação da respectiva área ao IBAMA por intermédio do ADA, a cada exercício, nos prazos definidos na legislação infralegal.

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

(...) § 3º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas do imóvel rural a que se refere o caput deverão:

I - ser obrigatoriamente informadas em Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado pelo sujeito passivo no Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - IBAMA, nos prazos e condições fixados em ato normativo (Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17-O, § 5º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27 de dezembro de 2000);

Por meio de Instruções Normativas, a Receita Federal dispôs que, até o Exercício 2005, o ADA deveria ser apresentado até 6 meses após o prazo final para entrega da DITR, ou seja, até 31 de março do ano seguinte². E, a partir do Exercício 2006, o prazo para a apresentação do ADA passava a ser de 1º de janeiro a 30 de setembro³.

¹ Art. 17-O. (...) § 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é opcional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2015-1, de 1999)

² **Instrução Normativa SRF nº 67, de 1º de setembro de 1997**

Art. 10 (...) § 4º As áreas de preservação permanente e a de utilização limitada serão reconhecida mediante ato declaratório do IBAMA, ou órgão delegado através de convênio, para fins de apuração do ITR, observado o seguinte:

(...) II - o contribuinte terá o prazo de seis meses, contado da data da entrega da declaração do ITR, para protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA;

Instrução Normativa SRF nº 256, de 11 de dezembro de 2002

Art. 9º (...) § 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;

(...) § 4º O contribuinte deverá protocolizar o ADA no Ibama quando o imóvel rural:

I - estiver sendo declarado pela primeira vez; ou

II - tiver alteradas as áreas não tributáveis em relação à DITR do exercício anterior ao de ocorrência do fato gerador do ITR.

³ **Instrução Normativa IBAMA nº 76, de 31 de outubro de 2005**

Art. 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.

Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

Instrução Normativa nº 5 de 25/3/09 (revogou a IN 76, de 2005):

A exigência do **Ato Declaratório Ambiental** passou a ser obrigatória a partir da Lei nº 10.165/2000, que incluiu o art. 17-O à Lei nº 6.938/81, todavia, a partir da vigência da Medida Provisória nº 2.166-67/2001, tendo sido incluído o § 7º no art. 10 da Lei nº 9.393/96, restou dispensada a apresentação do ADA.

Art. 10. (...)

(...) § 7º A declaração para fim de isenção do ITR relativa às áreas de que tratam as alíneas "a" e "d" do inciso II, § 1º, deste artigo, não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa previstos nesta Lei, caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira, sem prejuízo de outras sanções aplicáveis. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei nº 12.651, de 2012)

Da leitura em conjunto do *caput* e do §1º do artigo 17-O da Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar apenas nas hipóteses em que esse benefício ocorra com base no ADA.

No entanto, A exigência de apresentação tempestiva do ADA veio prevista apenas em Instrução Normativa e, em se tratando de isenções condicionadas, a indicação de requisitos a serem preenchidos pelo contribuinte para que possa aproveitar o benefício fiscal deve ser feita pela **lei isentiva**, de forma expressa, não deixando ao Poder Executivo margem para a criação de exigências adicionais.

A exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR cuja existência decorra de outras hipóteses, como diretamente da lei **ou de ato declaratório do órgão competente**, por exemplo, não pode ser condicionada à apresentação do ADA, que não é o meio apropriado para definir áreas ambientais, disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, ou criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

As Instruções Normativas não podem disciplinar a matéria de forma a estabelecer prazos e exigências que não encontram suporte expresso na legislação ordinária concernente às hipóteses isentivas, porquanto implica a existência de requisitos que não guardam estrita consonância com a intenção do Legislador pátrio.

A obrigação tributária decorre diretamente da lei (*ex lege*) e não da vontade do contribuinte ou da autoridade fazendária, de modo que manter o entendimento do acórdão impugnado fará surgir obrigação carente de supedâneo fático-jurídico; além de não ser devida a cobrança de tributo sobre áreas **legalmente** caracterizadas como não tributáveis.

Caso assim fosse, estaria sendo ignorado um dos princípios fundamentais do Sistema Tributário Nacional, qual seja, o da estrita legalidade.

Além disso, quanto aos fatos geradores anteriores a 2012, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016 incluindo na lista de dispensa de contestar e recorrer as lides que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

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 ("Serviços on-line").

(...)

§ 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.

A desnecessidade de apresentar ADA não significa, contudo, que a Administração não possa fiscalizar a área e apurar eventual falsidade da documentação apresentada pela contribuinte. O que não pode é realizar exigências criadas por **ato** administrativo e que destoam daquelas previstas em lei, como a apresentação de **Ato Declaratório Ambiental** do IBAMA.

Como relatado, o recorrente requereu a isenção do ITR sob o fundamento de que o imóvel rural objeto do lançamento encontra-se em área de utilização limitada e de proteção ambiental, no Parque Estadual da Serra do Mar (Decreto nº 10.251/77), área de tombamento (Resolução nº 40/85 Estado de SP), reconhecida pela Secretaria do Estado do Meio Ambiente (Informação DPL nº 019/91), desde 1991, como Zona de Proteção Adicional, cujo uso é restringido pelo CONDEPHAAT (Ato Declaratório nº 19/91).

No presente caso, o recorrente juntou aos autos:

- Ato Declaratório Ambiental – ADA do Exercício 2000 – fl. 30.
- Memorial Descritivo da área do imóvel rural elaborado por serviços topográficos – fls. 49 e 50;
- Ato do Poder Público consistente em declaração de que o imóvel encontra-se em Zona de Proteção Adicional, nos termos também relacionados no Laudo abaixo descrito;
- **Laudo de Avaliação (fls. 54 a 64), elaborado por engenheiro certificado no CREA, acompanhado da correlata Anotação de Responsabilidade Técnica**, atestando:
 - a) Área total do imóvel = 2.722,5 ha;
 - b) 16% se situa na planície – em 1985 o Estado de São Paulo decretou o tombamento e restringiu o uso somente a propósitos eco turísticos.
 - c) 84% se situa na Serra do Mar – em 1977 foi decretado pelo Estado de São Paulo como Parque Estadual da Serra do Mar, impedindo a partir de então qualquer uso nesta área de 2.300 hectares. A criação ocorreu por meio do Decreto nº 10.251/77, anexado às fls. 185 a 188 e Resolução nº 40, de 6 de junho de 1985 – fls. 189 a 192.
 - d) Além disso, o laudo discrimina o tamanho, a localização e as características do imóvel rural;
 - e) Avaliação do valor da terra considerando o preço de aquisição, o laudo produzido em ação judicial – fls. 220 e 221 e 224 a 225 e colacionado na ação de desapropriação (ainda em trâmite – fls. 193 a 226) e a ponderação dos valores de mercado local, referente à área fora do Parque.

Outrossim, a recorrente informou que judicialmente discute o ITR relativo ao Exercício 1999 para o mesmo imóvel. O Laudo Técnico produzido judicialmente foi anexado nesse processo com as seguintes informações (fls. 263 e 264):

Com efeito, a requerente já discute judicialmente a incidência do mesmo tributo relativo ao exercício 1999, por meio dos Embargos à Execução Fiscal no 587.01.2008.005453-3, em trâmite perante a 1ª Vara da Comarca de São Sebastião/SP. Em referido processo, atualmente em fase probatória, foi elaborado Laudo Técnico (**documento anexo**), para o levantamento das características do imóvel.

Frisa-se que o Laudo Técnico foi elaborado por perito indicado pelo MM. Juízo da 1ª Vara da Comarca de São Sebastião/SP, com o auxílio dos assistentes técnicos indicados pela Requerente.

Tendo em vista que o lançamento discutido no presente processo administrativo refere-se ao mesmo imóvel, cabível a apresentação do laudo, cujas conclusões, a seguir expostas, auxiliarão no julgamento do Recurso Voluntário interposto. De fato, restou concluído que:

A área total do imóvel, segundo a planta a nós fornecida é de 2.722,5 hectares, sendo certo que deste total 2.133,63 ha. (78,37% do imóvel) estão acima da cota 100 e, portanto, inseridos no Parque Estadual da Serra do Mar e o restante situam-se abaixo da cota 100, ou seja, estão fora do Parque.

A área restante do imóvel, 588,87 hectares, encontra-se dentro da área da Res. 40/85.

(...)

*Do total do imóvel em estudo verificou-se que **existe desmatado no mesmo uma superfície da ordem de 40,0 hectares que representa cerca de 1,47% da área total do imóvel**, sendo tal área que é efetivamente utilizada, utilização esta que é fins de lazer, conforme fartamente demonstrado na reportagem fotográfica do presente laudo.*

(destaques da Requerente)

Além disso, na resposta a um dos quesitos constantes no Laudo Técnico, a Requerente destaca que restou respondido que "A área total de florestas no imóvel, incluindo-se as áreas acima da cota 100, entre a cota 40 e 100 e as áreas abaixo da cota 100 é de 2.555,43 hectares, ou seja, 93,9% do imóvel".

Assim, seja pelas conclusões acima reportadas ou por qualquer outra informação constante no documento ora juntado, resta claro que **não pode prevalecer a pretensão da Receita Federal no sentido da cobrança do ITR sobre suposta área tributável maior do que a informada na Declaração Anual pela Requerente.**

O Laudo Técnico com essas informações encontra-se anexado às fls. 267 a 330.

Além disso, nos autos da Execução Fiscal nº 0002645-37.2010.8.26.0587, onde exige-se o ITR do Exercício 2003, relativo ao mesmo imóvel objeto do lançamento aqui discutido, os Embargos à Execução nº 0003169-29.2013.8.26.0587 opostos pela recorrente foram julgados procedentes (Sentença às fls. 350).

Segue, abaixo, trecho extraído desta Sentença que aqui colaciono como razão de decidir, tendo em vista a impossibilidade de mudanças fáticas na situação do imóvel entre os anos 2003 e 2004. Confira-se:

1. A jurisprudência do STJ pacificou o entendimento de que é inexigível, para as **áreas de preservação permanente**, a apresentação do Ato Declaratório Ambiental com vistas à isenção do ITR, reconhecendo o caráter de providência meramente *declaratória*.

Por outro lado, quando se trata de **área de reserva legal**, para gozar do benefício isencional do ITR, é imprescindível a sua averbação no respectivo registro imobiliário, cuja averbação se apresenta obrigatória, nos termos do art. 167, inciso II, nº 22 da Lei 6.015/73, reconhecendo-se o STJ, de maneira pacífica, a eficácia *constitutiva* dessa providência.

(...)

2. Em relação ao aspecto quantitativo do fato gerador do ITR (art. 30 do CTN), a **Lei 9.393/96**, ao instituir o ITR, estabelece a sua base de cálculo no art. 11, considerando o **Valor da Terra Nua tributável - VTNt**.

(...)

Portanto, a **área tributável** envolve a área total do imóvel, **porém excluída a área 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 para área de preservação permanente e de reserva legal.

3. A **Lei 9985/2000**, que instituiu o **Sistema Nacional de Unidades de Conservação da Natureza SNUC**, estabeleceu o Parque Estadual como espécie de *unidade de conservação* com o objetivo de preservação ecológica de seu ecossistema, o que significa uma limitação administrativa genérica, instituída por lei, em todos imóveis que se encontrarem dentro de seu perímetro, ou seja, uma *área de interesse ecológico para a proteção do ecossistema*.

(...)

4. A **unidade de conservação da natureza** não se confunde com **área de preservação permanente**, que incide genericamente sobre todo imóvel urbano ou rural situado em área nas condições por ele estabelecidas no art. 4o. da Lei 12.61/2012, que sucedeu a Lei 4.771.

Nem se confunde com área de **reserva legal**, também previstas no Código Florestal, incidente apenas sobre imóveis rurais e em percentuais sobre a área do imóvel, conforme instituído pelo art. 12 da Lei 12.61/2012, e previsto anteriormente pela Lei 4.771 (aplicável ao presente caso).

5. O **Decreto n. 10.251/1977**, por sua vez, que criou no Estado de São Paulo o **Parque Estadual da Serra do Mar**, estabelece:

Artigo 1.º - Fica criado o Parque Estadual da Serra do Mar com a **finalidade de assegurar integral proteção à flora, à fauna, às belezas naturais, bem como para garantir sua utilização a objetivos educacionais recreativos e científicos**.

Artigo 6.º - Verificada a existência de terras de domínio particular na área do Parque Estadual da Serra do Mar, será expedido, a cada propriedade, ato declaratório de utilidade pública, para sua oportuna desapropriação após indicação e justificação, em processo regular, pelo Instituto Florestal, órgão da Secretaria de Agricultura e Abastecimento.

Assim, o **Parque Estadual Serra do Mar** representa uma **Unidade de Conservação da Natureza**, com regime jurídico previsto na **Lei 9.985/2000**, constituída por ato do Poder Público cuja área encontra limites discricionariamente estabelecidos no referido **Decreto 10.251/77**, que incide sobre área urbana ou rural inserida no perímetro legalmente estabelecido.

6. Contudo, o **Parque Estadual Serra do Mar** constitui uma **área de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas**, assim declaradas mediante ato do órgão estadual competente, através do Decreto estadual n. 10.251/1977, que tornou **imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal**, as áreas nele situadas, por consubstanciar uma **unidade de Proteção Integral** do Sistema de Unidades de Conservação, na forma do **art. 8o. da Lei 9885/ 2000**.

Assim, toda área do imóvel inserido na área do Parque Estadual Serra do Mar é excluída da área tributável para fins de apuração do ITR, diante do disposto no **art. 10, § 1o., inciso II, letra "c" da Lei 9.393/96**, por envolverem **áreas imprestáveis para a atividade produtiva**.

5. Em reforço à proteção do parque Estadual Serra do Mar pelo Poder Público, a Secretaria da Cultura do Estado de São Paulo institui a tomba toda sua área através da **Resolução 40, de 1985**, reconhecendo um valor adicional e um regime de proteção ainda mais qualificado.

Além da alta relevância como bem jurídico do **meio ambiente natural (art. 225, CR/88)**, com o tombamento passou a também ser reconhecido como um importante componente do **meio ambiente cultural (art. 216, CR/88)**, por representar um valor geológico, geomorfológico, hidrológico e paisagístico a ser protegido pelo Poder Público:

Artigo 1.º - Fica tombada a área da Serra do Mar e de Paranapiacaba no Estado de São Paulo, com seus Parques, Reservas e Áreas e Proteção Ambiental, além dos esporões, morros isolados, ilhas e trechos de planícies litorâneas, configurados no mapa anexo e descritos nos artigos subsequentes.

Artigo 2.º - O conjunto regional a ser tombado apresenta, ao lado do seu grande valor geológico, geomorfológico, hidrológico e paisagístico, a condição de banco genético de natureza tropical, dotado de ecossistemas representativos em termos de fauna e flora, sendo também região capaz de funcionar como espaço serrano regulador para a manutenção das qualidades ambientais e dos recursos hídricos da região litorânea e reverso imediato do Planalto Atlântico Paulista.

Diante disso, o **Parque Estadual Serra do Mar** constitui uma unidade de conservação com duplo caráter de valor jurídico ambiental e, ao mesmo tempo, cultural.

Como **espaço territorialmente protegido**, constitui uma **Unidade de Conservação da Natureza** com assento constitucional de proteção no **inciso III do art. 225 da CR/88**. Como **Unidade de Preservação do Patrimônio Histórico (UPPH)**, encontra fundamento no **inciso V do art. 216 da Carta Magna**, conforme Decreto Estadual 50.941/2006, de São Paulo.

6. No caso dos autos, o perito concluiu que a área de vegetação, subtraindo o Parque Estadual Serra do Mar, que incide na área da Fazenda Abras do Una corresponde a 416,34 he.

Por outro lado, **da área total de 2.722,50he, 2.126,19he estão inseridos na área do Parque Estadual Serra do Mar (78% do total do imóvel), sendo apenas 38,28 he de área utilizada/áreas das vias internas e 141,70 he de APP de curso d'água. (f. 363).**

Por outro lado, conforme documento de f. 219 da Secretaria Estadual do Meio Ambiente, toda a área está sob tombamento, correspondente a 100% do imóvel.

Diante disso, de rigor a procedência dos embargos eis que, conforme art. 10 da Lei 9.393/96, 100% da área do imóvel é excluída da área tributável.

Diante de todo o exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário, uma vez que comprovado que 100% da área do imóvel é excluída da área tributável, sendo, portanto, **isenta do ITR**, independentemente do cumprimento de outras obrigações acessórias.

Com o provimento do recurso voluntário fica prejudicada a análise quanto ao Valor da Terra Nua – VTN.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário uma vez que comprovado que 100% da área do imóvel é excluída da área tributável, sendo, portanto, **isenta do ITR**.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira