



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.720689/2014-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.197 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente ALFREDO GOETEN NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2010

ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. SÚMULA CARF. 122.

A averbação da Área de Reserva Legal na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do Ato declaratório Ambiental.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ÔNUS DA PROVA. FATO IMPEDITIVO. MODIFICATIVO.

Cabe ao recorrente provar fato impeditivo, modificativo ou extintivo.

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL.

Da interpretação sistemática da legislação aplicável (art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, art. 10, parágrafo 7º, da Lei nº 9.393, de 1996 e art. 10, Inc. I a VI e § 3º do Decreto nº 4.382, de 2002) resulta que a apresentação de ADA não é meio exclusivo à prova das áreas de preservação permanente, passível de exclusão da base de cálculo do ITR, podendo esta ser comprovada por outros meios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a área de reserva legal de 154,5 ha; b) alterar o valor da área com reflorestamento de 343,2 ha para 343,4 ha; e c) reconhecer a área de preservação permanente de 23,05 ha. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro (relator) que dava provimento parcial ao recurso em menor extensão para: a) reconhecer a área de reserva legal de 154,5 ha; e

b) alterar o valor da área com reflorestamento de 343,2 ha para 343,4 ha. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Redator Designado

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 163/170) interposto em face de Acórdão (e-fls. 149/160) que julgou improcedente impugnação contra Notificação de Lançamento (e-fls. 87/93), referente ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), exercício 2010, no valor total de R\$ 175.278,58, tendo como objeto o imóvel denominado “DESPRAIADO”, cientificado em 17/07/2014 (e-fls. 94).

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento, o lançamento envolve glosa total da Área de Pastagem e parcial da Área de Reflorestamento e arbitramento do Valor da Terra Nua.

Na impugnação (e-fls. 95/100), em síntese, foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Área de Reserva Legal.
- (b) Área de Preservação Permanente.
- (c) Reflorestamento e Floresta Nativa.
- (d) Valor da Terra Nua.
- (e) Perícia.

Do Acórdão de Impugnação (e-fls. 149/160), extrai-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2010

DA REVISÃO DE OFÍCIO. DO ERRO DE FATO.

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

DAS ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE, COBERTA POR FLORESTAS NATIVAS E DE RESERVA LEGAL.

As áreas ambientais do imóvel, inclusive a área de reserva legal comprovadamente averbada à margem da matrícula do imóvel, somente são excluídas da tributação do ITR, quando comprovado que as mesmas foram objeto de Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolado tempestivamente no IBAMA.

DA ÁREA OCUPADAS COM REFLORESTAMENTO.

As áreas utilizadas com reflorestamento cabem ser devidamente comprovadas com documentos hábeis.

DO VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO.

Para fins de revisão do VTN arbitrado pela fiscalização, com base no VTN/ha apontado no SIPT, exige-se que o Laudo de Avaliação, emitido por profissional habilitado, com ART devidamente anotada no CREA, atenda a integralidade dos requisitos das Normas da ABNT, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel, a preço de mercado, e a existência de características particulares desfavoráveis em relação aos imóveis circunvizinhos.

DA ÁREA DE PASTAGENS - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se matéria não impugnada a glosa integral da área de pastagens declarada, procedida pela fiscalização, por não ter sido expressamente contestada nos autos, nos termos da legislação processual vigente.

DA PROVA PERICIAL.

A perícia técnica destina-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação.

O Acórdão foi cientificado em 12/09/2017 (e-fls. 179) e o recurso voluntário (e-fls. 163/170) interposto em 10/10/2017 (e-fls. 163), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimado em 12/09/2017, o recurso observa o prazo legal.
- (b) Perícia e cerceamento de defesa. Ao considerar prescindível a perícia na área de reflorestamento, a decisão recorrida cerceia por completo a defesa. A perícia é imprescindível também por servir também para a comprovação da área de preservação permanente. Reitera o pedido de perícia.
- (c) Áreas de Reserva Legal, Preservação Permanente e mata nativa. O Acórdão de Impugnação considerou não se ter provado haver erro de fato na declaração. Contudo, há Área de Reserva Legal de 154,5ha, averbada antes do fato gerador, e Área de Preservação Permanente de 23,05ha, demonstrada no Laudo de e-fls. 63/85, informadas no ADA de 2014 em anexo. Da mesma forma, o Laudo de e-fls. 63/85 evidencia área de mata nativa (área inutilizável), igualmente constante do ADA de 2014. O formalismo não pode prosperar (princípio do formalismo moderado e jurisprudência).
- (d) Área de Reflorestamento. A área de reflorestamento é de 393,20ha e não 343,2ha, conforme ADA de 2014. A perícia se destina a comprovar tal fato. A

glosa da área de pastagem foi impugnada pela alegação do erro de fato, pois ao tempo do fato gerador não mais havia bovinos ou pastagens, substituídos totalmente pelo reflorestamento de 393,20ha, conforme laudo de avaliação de fls. 63/85 e ADA de 2014.

- (e) Valor da Terra Nua. O laudo a comprovar o VTN/ha de R\$ 3.093,81 deve ser aceito pelo princípio do formalismo moderado, ainda que não seguida a NBR 14.653-3 da ABNT.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 12/09/2017 (e-fls. 179), o recurso interposto em 10/10/2017 (e-fls. 163) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Perícia e cerceamento de defesa. O recorrente sustenta cerceamento ao direito de defesa em razão de a decisão recorrida ter indeferido pedido de perícia. A defesa postulou a produção de prova pericial para se apurar a existência das áreas de preservação permanente e reflorestamento, indicando perito e formulando quesitos.

O Acórdão de Impugnação considerou que cabia ao recorrente apresentar prova documental a comprovar as áreas em questão e que não havia dúvida em relação às provas produzidas a demandar análise de perito com conhecimentos técnicos específicos.

Para efetuar a declaração de ITR, deveria ter o contribuinte produzido prova documental a alicerçá-la (Decreto nº 4.382, de 2002, art. 40 e 47) e deveria ter apresentado prova para lastrear sua impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III e §4º).

Por conseguinte, houve indeferimento fundamentado de pedido de perícia, não havendo que se falar em razão disso de cerceamento do direito de defesa (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, *caput*; e Súmula CARF nº 163).

Nas razões recursais, o pedido de perícia foi reiterado e deve ser indeferido por caber ao recorrente a instrução da defesa com as provas documentais para a prova dos fatos impeditivos e/ou modificativos por ele alegados (erro na declaração por não informar área de preservação permanente e existência de área de reflorestamento superior à área considerada no lançamento, apesar de a fiscalização ter se alicerçado em laudo de avaliação e mapa), sendo indevida a transferência de tal ônus para a autoridade julgadora pela via transversa do pedido de perícia, ainda mais em grau recursal (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, 5º e 6º). Rejeito a preliminar, indeferindo o pedido de conversão do julgamento em diligência.

Áreas de Reserva Legal. O voto condutor da decisão recorrida (e-fls. 149/160) não reconheceu a área de reserva legal apenas pela não apresentação de ADA tempestivo, transcrevo (e-fls. 154/155):

Quanto à área de reserva legal requerida de **154,5 ha**, a **primeira exigência** - averbação da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente -, **de caráter específico**, encontra-se prevista originariamente no art. 16, § 8º, da Lei nº 4.771/1965 (Código Florestal), que deveria ter sido realizada até a data de ocorrência do fato gerador do correspondente exercício, qual seja, **01/01/2010**, nos termos do art. 144 do CTN c/c o art. 1º, *caput*, da Lei nº 9.393/1996 e conforme indicado expressamente no parágrafo 1º do art. 12 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002 (Regulamento do ITR).

No presente caso, o contribuinte comprovou nos autos a averbação tempestiva, à margem da matrícula do imóvel, às fls. 124/143, da área de reserva legal declarada de **154,5 ha**, em **18/02/2003**, às fls. 127/128, correspondente a 20% da área do imóvel.

Saliente-se que a averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel, não supre a necessidade de se comprovar também a exigência relativa ao ADA. Na realidade, a primeira exigência, cumprida, em parte pelo requerente, constitui apenas requisito para preenchimento e entrega do requerimento/ADA junto ao IBAMA.

Ao tempo do fato gerador, a redação original da alínea a do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996, determinava a subtração da área de reserva legal prevista na Lei nº 4.771, de 1965, e esta em seu art. 16, § 8º, impunha expressamente que a área de reserva legal deveria ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente.

Assim, em face da lei tributária, a área de reserva legal a ser excluída da base de cálculo deve observar as previsões da Lei nº 4.771, de 1965, e dentre elas está a averbação na matrícula do imóvel rural.

O entendimento em questão encontra respaldo na jurisprudência sumulada que afasta a exigência de ADA, mas não a de averbação na matrícula do imóvel na data do fato gerador:

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).

Acórdãos Precedentes:

2202-003.723, de 14/03/2017; 2202-004.015, de 04/07/2017; 9202-004.613, de 25/11/2016; 9202-005.355, de 30/03/2017; 9202-006.043, de 28/09/2017.

No caso concreto, houve averbação da área de reserva legal de **154,5 ha** em 18/02/2003, conforme **AV-5-2.452** (e-fls. 127/128), data anterior ao fato gerador ocorrido em 01/01/2010, merecendo reforma o Acórdão de Impugnação nesse ponto.

Área de Preservação Permanente e Mata Nativa. O recorrente sustenta que o Laudo de e-fls. 63/86 demonstraria áreas de preservação permanente de área de mata nativa (inutilizável).

O Laudo em questão se destina a determinação do Valor da Terra Nua da propriedade (e-fls. 64), veiculando tabela (e-fls. 67) a especificar “Área de APP” de 23,0543ha e “Mata Nativa” de 393,7172ha com a legenda: “Fonte: Mapa de Uso de Solo (Fazenda Despraiado)”.

Após a ciência do lançamento (e-fls. 94 e 173), foi emitido o ADA do Exercício 2014 (e-fls. 172/173) a informar área de preservação permanente de 23ha e área coberta por floresta nativa de 201ha. Na Declaração de ITR, nada fora informado para essas áreas, veiculando a impugnação a alegação de erro na declaração.

Em relação às Áreas de Preservação Permanente e de Florestas Nativas, adoto o entendimento de o ADA ser exigível para o gozo da isenção, por força do disposto no art. 17-O da Lei nº 6.938, de 1981, na redação da Lei nº 10.165, de 2000. Não se trata de uma mera formalidade, mas de expressa exigência legal.

Logo, independentemente da comprovação ou não da existência das Áreas de Preservação Permanente e de Florestas Nativas, é exigível a apresentação de ADA a informar tais áreas em relação ao Exercício de 2010, o ADA do Exercício de 2014 apresentado após o lançamento o condão de retroagir.

Área de Reflorestamento. A glosa parcial da área com reflorestamento foi motivada nos seguintes termos (e-fls. 89/90):

Para comprovar a Área com Reflorestamento declarada, o contribuinte foi intimado a apresentar Notas Fiscais de produtor; Notas Fiscais de insumos, Laudo de acompanhamento de projeto fornecido por instituição competente; certidão de órgão oficial comprovando a área de reflorestamento.

O contribuinte apresentou cópia do Contrato De Arrendamento Rural celebrado com a empresa INDUSFLORA PRODUTOS FLORESTAIS LTDA, onde consta o arrendamento do imóvel pelo prazo de 25 anos, podendo ser prorrogado por mais 03 anos, com a finalidade de implantar reflorestamento de pinus nas áreas úteis. O Contrato foi celebrado em 26 de novembro de 2002. No laudo de Avaliação de Imóvel rural, subscrito pelo Engenheiro Florestal André Goetten de Almeida, CREA/SC 065.413/0, consta que a área reflorestada é de **343,2ha**. A mesma área é apontada no mapa, anexo ao Laudo e elaborado pelo mesmo profissional.

O recorrente sustenta que a Área de Reflorestamento seria de 393,2ha e não os 343,2ha reconhecidos pela fiscalização, conforme ADA e Laudo de e-fls. 63/85.

Note-se que *o laudo invocado pelo contribuinte é o mesmo invocado pela fiscalização para reduzir a área de reflorestamento para 343,2ha. Contudo, o laudo em tela (e-fls. 63/86) especifica uma Área de Reflorestamento de 343,4200ha (e-fls. 67) e não de 343,2ha.* No laudo, há a especificação de uma área de 393,7172ha, mas de Mata Nativa (e-fls. 67). O ADA informa Área de Floresta Nativa de 201ha e Área de Reflorestamento de 393,2ha, tendo sido emitido após o lançamento e a versar sobre o exercício de 2014. Além disso, o ADA destoa do Laudo emitido a considerar os anos de 2008 e 2009. A solução da lide atinente ao exercício 2010 não demanda prova pericial, devendo prevalecer a prova documental consubstanciada no laudo de e-fls. 63/86, impondo-se a constatação de a fiscalização ter incorrido em erro manifesto ao tomar 343,4200ha por 343,2ha. Assim, deve ser reestabelecida uma Área com Reflorestamento de 0,2ha.

Valor da Terra Nua. O próprio recorrente reconhece que o laudo não observou a NBR 14.653-3 da ABNT, postulando a aceitação do valor da terra nua nele evidenciado em face do princípio do formalismo moderado.

O princípio do formalismo moderado não exige o recorrente de comprovar suas alegações e o Laudo de e-fls. 63/86 não é prova hábil a gerar convencimento acerca do valor da terra nua nele apurado, como bem apontado pelo voto condutor da decisão recorrida (e-fls. 158):

Para a avaliação, teria sido utilizado o Método Comparativo Direto (fls. 69), feita a partir de levantamento junto ao mercado imobiliário local e pessoas afins, comparando o imóvel sob análise com outros semelhantes, conforme descrito pelo autor do trabalho, às fls. 68. Teriam sido realizadas consultas específicas junto a corretores de imóveis na região, cujas opiniões e comentários teriam sido úteis para embasar as conclusões do trabalho (fls. 69), resultando em cinco amostras. Entretanto, esse Laudo não foi acatado pela Autoridade Fiscal, por entender que não houve o cumprimento do subitem 9.2.3.1 da NBR 14.653-3, da ABNT, visto que nos termos desse subitem quando houver maioria de opiniões fica caracterizado o Grau de Precisão I (fls. 91). Ressalta-se que na Intimação inicial, de fls. 10/12, foi solicitado Laudo com Grau de Precisão II.

Outrossim, em análise ao citado Laudo (63/85), verifica-se que as amostras apresentadas são de imóveis localizados em São Cristóvão do Sul-SC (município vizinho), cujas dimensões são bastante inferiores a do imóvel avaliando (772,5 ha), sendo que quatro delas variam entre 68,3 ha e 103,7 ha, e uma quinta amostra cuja área total seria de 373,5 ha, que corresponde a menos de 50% da área total do imóvel sob análise. Essas características constatadas nas amostras denotam que não foi observado, também, o subitem 7.4.1, que prevê que uma amostra representativa de dados de mercado de imóveis deve ter características, tanto quanto possível, semelhantes as do imóvel avaliando.

Dessa forma, pode-se concluir pelo não acatamento do Laudo de fls. 63/85, conforme procedeu a Autoridade Fiscal, visto que além do subitem 9.2.3.1 da NBR 14.653-3, da ABNT, mencionado às fls. 91, verifica-se que não houve diversificação das fontes para o levantamento de dados, conforme prevê o subitem 7.4.3.3 da citada Norma.

Note-se que, mesmo ciente dos motivos que levaram a Autoridade Fiscal a rejeitar esse laudo, o requerente não providenciou a elaboração de um “Laudo de Avaliação – Complementar” ou mesmo de um novo “Laudo de Avaliação”, que atendessem às normas da ABNT (NBR 14.653-3), com pontuação suficiente para enquadrá-lo com grau II de fundamentação e precisão, conforme exigido pela fiscalização, limitando-se a salientar que, à época, os preços médios praticados na região seriam mais baixos que aquele obtido pela RFB, mas para ele teria se tornado extremamente difícil comprovar o alegado, tendo em vista a falta de dados que comprovassem suas alegações.

Por conseguinte, não há como se negar que o Laudo é incapaz de infirmar o valor arbitrado, tendo sido considerada a aptidão agrícola (e-fls. 91).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para a) reconhecer a Área de Reserva Legal de **154,5 ha** e b) alterar o valor da área com reflorestamento de **343,2ha para 343,4ha**.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, **quanto a área de preservação permanente**, capaz de ensinar a reforma do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito da exigência de apresentação do Ato Declaratório Ambiental - ADA dentro do prazo legal, quanto à área de preservação permanente, para fins de não incidência do Imposto Territorial Rural - ITR.

Dito isto, consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, de acordo a farta e mansa jurisprudência administrativa. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido merece reforma, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, cumpre trazer à baila a legislação **tributária específica** que regulamenta a matéria, mais precisamente artigo 10, § 1º, inciso II, e parágrafo 7º, da Lei nº 9.393/1996, na redação dada pelo artigo 3º da Medida Provisória nº 2.166/2001, nos seguintes termos:

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;

[...]

§ 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) (grifamos)

Conforme se extrai dos dispositivos legais encimados, a questão remonta a um só ponto, qual seja: a exigência de requerimento tempestivo do Ato Declaratório Ambiental junto ao IBAMA, não é, em si, **exclusiva** condição eleita pela Lei para que o proprietário rural goze do direito de isenção do ITR relativo às glebas de terra destinadas à preservação permanente e reserva legal/utilização limitada.

Contudo, ainda que a legislação exigisse a comprovação por parte do contribuinte, ***ad argumentandum tantum***, o reconhecimento da inexistência das áreas de reserva legal e preservação permanente decorrente de um raciocínio presuntivo, não torna essa condição absoluta, sendo perfeitamente possível que outros elementos probatórios demonstrem a efetiva destinação de gleba de terra para fins de proteção ambiental. Em outras palavras, a mera inscrição em Cartório ou ainda o requerimento do ADA, não se perfazem nos únicos meios de se comprovar a existência ou não de reserva legal.

Assim, realizado o lançamento de ITR decorrente da glosa das áreas de reserva legal (utilização limitada) e preservação permanente, a partir de um enfoque meramente formal, ou seja, pela não apresentação do ADA, e demonstrada, por outros meios de prova, a existência da destinação de área para fins de proteção ambiental, deverá ser restabelecida a declaração do contribuinte, e lhe ser assegurado o direito de excluir do cálculo do ITR à parte da sua propriedade rural correspondente à reserva legal.

Aliás, a jurisprudência Judicial que se ocupou do tema, notadamente após a edição da Lei nº 10.165/2000, corrobora o entendimento encimado, ressaltando, inclusive, que a MP nº 2.166/2001, por ser posterior ao primeiro Diploma Legal, o revogou, fazendo prevalecer, assim, a verdade material. Ou seja, ainda que não apresentado e/ou requerido o ADA no prazo legal ou procedida a averbação tempestiva, conquanto que o contribuinte comprove a existência das áreas declaradas como de preservação permanente e/ou reserva legal, mediante documentação hábil e idônea, quando intimado para tanto ou mesmo autuado, deve-se admiti-las para fins de apuração do ITR, consoante se extrai dos julgados assim ementados:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR. LEI N. 9.393/96 E CÓDIGO FLORESTAL (LEI N. 4.771/65). ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE E RESERVA LEGAL. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO DO IBAMA. MP. 2.166-67/2001. APLICAÇÃO DO

ART.	106	DO	CTN.
-------------	------------	-----------	-------------

1. "Ilegítima a exigência prevista na Instrução Normativa - SRF 73/2000 quanto à apresentação de Ato Declaratório Ambiental - ADA comprovando as áreas de preservação permanente e reserva legal na área total como condição para dedução da base de cálculo do Imposto Territorial Rural - ITR, tendo em vista que a previsão legal não a exige para todas as áreas em questão, mas, tão-somente, para aquelas relacionadas no art. 3º, do Código Florestal" (AMS 2005.35.00011206-7/GO, Rel. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, DJ de 10.05.2007).

2. A Lei n. 10.165/00 inseriu o art. 17-O na Lei n. 6.938/81, exigindo para fins de exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal da área tributável a apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA).

3. Consoante a jurisprudência do STJ, a MP 2.166-67/2001, que dispõe sobre a exclusão do ITR incidente sobre as áreas de preservação permanente e de reserva legal, consoante o § 7º do art. 10 da Lei 9.393/96, veicula regra mais benéfica ao contribuinte, devendo retroagir, a teor disposto nos incisos do art. 106 do CTN, porquanto referido diploma autoriza a retro-operância da lex mitior, dispensando a apresentação prévia do Ato Declaratório Ambiental no termos do art. 17-O da Lei n. 6.938/81, com a redação dada pela Lei n. 10.165/00.
4. *Apelação provida.*" (8ª Turma do TRF da 1ª Região - AMS 2005.36.00.008725-0/MT - e-DJF1 p.334 de 20/11/2009)

"EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL - ITR. ÁREAS DE RESERVA LEGAL. APRESENTAÇÃO ADA. AVERBAÇÃO MATRÍCULA. DESNECESSIDADE. ÁREAS DE PASTAGENS. DIAT - DOCUMENTO DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO. DEMOSTRAÇÃO DE EQUÍVICO. ÔNUS DO FISCO.

1. Não se faz mais necessária a apresentação do ADA para a configuração de áreas de reserva legal e consequente exclusão do ITR incidente sobre tais áreas, a teor do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96 (redação da MP 2.166-67/01). Tal regra, por ter cunho interpretativo (art. 106, I, CTN), retroage para beneficiar os contribuintes.

2. A isenção decorrente do reconhecimento da área não tributável pelo ITR não fica condicionada à averbação, a qual possui tão somente o condão de declarar uma situação jurídica já existente, não possuindo caráter constitutivo.

3. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita alguns meses após a data de ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR, ante a proteção legal estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 4.771/65.

4. Cabe ao Fisco demonstrar que houve equívoco no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, passível de fundamentar o lançamento do débito de ofício, de conformidade com o art. 14, caput, da Lei nº 9.393/96, o que não restou evidenciado na hipótese dos autos.

5. Apelação e remessa oficial desprovidas. (2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2008.70.00.006274-2/PR - 28 de junho de 2011)

Como se observa, em face da legislação posterior (MP nº 2.166/2001) mais benéfica, dispensando o contribuinte de comprovação prévia das áreas declaradas em sua DITR, não se pode exigir a apresentação e/ou requisição do ADA ou mesmo a averbação tempestiva à margem da matrícula do imóvel para fins do benefício fiscal em epígrafe, mormente em homenagem ao princípio da retroatividade benigna da referida norma, em detrimento a alteração introduzida anteriormente pela Lei nº 10.165/2000.

Pois bem. De acordo com a explanação encimada, destaco que, no tocante às Áreas de Preservação Permanente e de Reserva Legal, o Poder Judiciário consolidou o entendimento no sentido de que, em relação aos fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651/12, é desnecessária a apresentação do ADA para fins de exclusão do cálculo do ITR, sobretudo em razão do previsto no § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393, de 1996.

Inclusive, observa-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, reconhecendo o entendimento consolidado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça sobre a inexigibilidade do ADA, nos casos de área de preservação permanente e de reserva legal, para fins de fruição do direito à isenção do ITR.

À vista disso, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adota pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

Mais a mais, com arrimo no princípio da verdade material, o formalismo não deve sobrepor à verdade real, notadamente quando a lei disciplinadora da isenção assim não estabelece.

Conforme depreende-se dos autos, especificamente do Laudo Técnico acompanhando de ART (-fls 63/86), restou comprovada a existência de 23,05 ha de área de preservação permanente.

Neste diapasão, sendo dispensada a apresentação do ADA, impõe-se reconhecer a isenção sobre 23,05 ha comprovados por meio de Laudos Técnicos como área de preservação permanente.

Por derradeiro, vale esclarecer que o Laudo em questão não comprova o estágio da área de floresta nativa, motivo pelo qual, deixo de tecer maiores elucidações a respeito da matéria, visto que não restou comprovada a sua existência e/ou estágio de conservação.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para:

- a) reconhecer a área de reserva legal de 154,5 ha;
- b) alterar o valor da área com reflorestamento de 343,2 ha para 343,4 ha; e
- c) reconhecer a área de preservação permanente de 23,05 ha, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira