ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 17883.000230/2006-87

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	17883.000230/2006-87
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-004.545 – 2ª Turma**
Sessão de	27 de outubro de 2016
Matéria	ITR - ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA) - TEMPESTIVIDADE
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	AGROPECUÁRIA VISTA BELA LIMITADA - ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2002

ITR. ISENÇÃO. ÁREAS DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. APRESENTAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). OBRIGATORIEDADE A PARTIR DE LEI 10.165/00. APRESENTAÇÃO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. TEMPESTIVA

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 em relação as áreas de preservação permanente, 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 apresentação de ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL - ADA antes do início da ação fiscal, é considerada tempestiva, fazendo jus, assim, à redução da base de cálculo do ITR.

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. Votaram pelas conclusões os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, no qual é cobrado o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício 2002, relativo ao imóvel denominado "Agro Pecuária Vista Bela Ltda" localizado no município de Resende RJ, com área total de 1.384,4 hectares, cadastrado na SRF sob o n° 3.021.829-2, no valor de R$ 11.297,51, acrescido de multa de lançamento de oficio e de juros de mora, perfazendo um crédito tributário total de R$ 27.781,70. A ciência do lançamento ocorreu em 04/12/2006, conforme AR de fl. 65.

Conforme descrição dos fatos no relatório do auto de infração, fls. 62 o contribuinte, intimado a comprovar o valor declarado como Área de Preservação Permanente declarado de 590,0 hectares, apresentou cópias de Ato Declaratório Ambiental (ADA), um protocolizado em 16/12/2004 e um retificador protocolizado em 17/01/2006 . Apresentou Memorial descritivo da Fazenda e Laudo de Avaliação. Porém , para que o valor declarado fosse aceito era necessário que a solicitação do ADA, junto ao IBAMA, tivesse sido efetuada no prazo de 06 (seis) meses, contados a partir do término fixado para a entrega da DITR/2002.

A autuada apresentou impugnação (fls. 67/73), tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife-PE julgado o lançamento procedente, mantendo o imposto total, fls. 91 e seguintes.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, fls. 105, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, o Colegiado, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso.

Portanto, em sessão plenária de 17/4/2012, deu-se provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2201-001.556, assim ementado, fls. 121/126:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL ITR*
>
> *Exercício: 2002*
>
> *ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL/COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL. INTEMPESTIVO MAS ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. COMPROVA A DEDUÇÃO SE ACOMPANHADO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA COMPLEMENTAR.*
>
> *É possível a dedução de áreas de preservação permanente e reserva legal da base de cálculo do ITR, a partir do exercício de 2001, quando houver apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA)/comunicação ao órgão de fiscalização ambiental até o início da ação fiscal acompanhado de*

documentação complementar que comprove a existência das áreas deduzidas.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO À MARGEM DA MATRÍCULA DO IMÓVEL ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. Cabe excluir da tributação do ITR as áreas de utilização limitada/reserva legal que forem averbadas à matrícula do imóvel rural até o início do procedimento fiscal. Recurso Voluntário Provido em Parte.

O processo foi encaminhado à Fazenda Nacional em 09/10/2013 (Despacho de Encaminhamento fls. 127). De acordo com o disposto no art. 7º §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a data da intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 07/11/2013, portanto o Recurso Especial teria como termo final 22/11/2013, tendo sido tempestivamente interposto em 21/11/2013 (Despacho de Encaminhamento de fls. 137).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho fls. 138/140, nos seguintes termos: *" **DOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja reapreciada a **obrigatoriedade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para exclusão da APP – Área de Preservação Permanente da tributação do ITR/2002."***

Em seu Recurso Especial, a Recorrente destaca que diversamente do acórdão recorrido os acórdãos paradigmas exigem a apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA ou mesmo de requerimento do contribuinte para a emissão deste, junto ao órgão ambiental competente, tudo com vistas ao reconhecimento da isenção do **ITR – exercícios 2001 e 2002** sobre as áreas de reserva legal. Segue argumentando:

- Da análise das alegações e da documentação apresentadas pelo contribuinte, com a finalidade de justificar as áreas de reserva legal, confirma-se o não cumprimento da exigência da protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental ADA, emitido pelo IBAMA ou órgão conveniado, relativamente ao exercício 2002.

- A exigência do ADA encontra-se consagrada na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, art. 17O, § 1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, já em vigor para o ITR do exercício de 2002. Esse diploma reiterou os termos da Instrução Normativa nº 43/97 e atos posteriores, no que concerne ao meio de prova disponibilizado aos contribuintes para o reconhecimento das áreas de preservação permanente, com vista à redução da incidência do ITR.

- Assim, a obrigatoriedade de apresentação do ADA ou do protocolo de requerimento para sua emissão é exigência que sempre decorreu da legislação tributária e, atualmente, encontra previsão expressa no art. 17O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, em vigor a partir de 27/12/2000, em tudo se aplicando ao ITR do exercício de 2002, tal como é o caso dos autos.

- Nos termos do art. 17 da IN SRF nº 60/2001 c/c art. 10 do Decreto nº 4.382/2002 para se valer do benefício, o contribuinte deve **protocolar requerimento do ato declaratório junto ao IBAMA no prazo de seis meses, contado da data da entrega da DITR**. Ora, o exercício

do direito do contribuinte está atrelado a uma simples declaração dirigida ao órgão ambiental competente. Tratase, por evidente, de norma amplamente favorável ao contribuinte do ITR, que, na hipótese de sua ausência, estaria sujeito a meios de prova notadamente mais complexos e dispendiosos, como, por exemplo, os laudos técnicos elaborados por peritos.

- Registre-se que, no presente processo, não se discute a materialidade, ou seja, a existência efetiva das áreas de reserva legal. O que se busca é a comprovação do cumprimento, tempestivo, de uma obrigação prevista na legislação, referente à área de que se trata, para fins de exclusão da tributação.

Cientificado do Acórdão nº 2201-001.556, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN, por edital, após tentativa frustrada de cientificarão pessoal, em 19/01/2016, o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial a fls. 138/142. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

DO MÉRITO

Conforme podemos extrair do relatório deste voto a delimitação da lide a ser *reapreciada diz respeito a* ***obrigatoriedade de apresentação tempestiva do Ato Declaratório Ambiental – ADA, para exclusão da APP – Área de Preservação Permanente da tributação do ITR/2002."***

Antes mesmo de apreciarmos a questão, importante destacar os elementos que nos auxiliarão a tomada de decisão. No caso concreto, o ADA foi protocolizado em 16/12/2004, fl. 83, antes do início da fiscalização, que se deu em 22/08/2006 (fl. 03). O contribuinte, ainda, apresentou laudo técnico que comprovava a existência das áreas sob litígio (fls. 16/57).

Inicialmente convém fazer considerações acerca da incidência do ITR, e das hipóteses de sua isenção. O imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR, 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."*

Em consonância com disposto pelo Código Tributário Nacional, a União promulgou a Lei Federal n.° 9.393/96, que, na esteira do estatuído pelo art. 29 do CTN, instituiu, em seu art. 1°, 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".

No caso, muito embora para as áreas de preservação permanente ou de reserva florestal legal. 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. 5° da CF, possui limitação constitucional assentada em sua função social (art. 5°, XIII, da CF).

> *No que atine à regulação ambiental, deste modo, verificase 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, dispôs a Lei Federal n.° 9.393/96, em seu art. 10, o seguinte:

"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.

§ 1° 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 n° 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei n° 7.803, de 18 de julho de 1989".

No que pertine a chamada "área de preservação permanente" (APP), dispõe o Código Florestal, Lei n.° 4.771/65, atualmente regulada, também, pelas Resoluções CONAMA n. 302 e 303 de 2002, o seguinte:

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

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

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

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

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

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

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

b) ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais;

c) nas nascentes, ainda que intermitentes e nos chamados "olhos d'água", qualquer que seja a sua situação topográfica, num raio mínimo de 50 (cinquenta) metros de largura;

d) no topo de morros, montes, montanhas e serras;

e) nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive;

f) nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues;

g) nas bordas dos tabuleiros ou chapadas, a partir da linha de ruptura do relevo, em faixa nunca inferior a 100 (cem) metros em projeções horizontais;

h) em altitude superior a 1.800 (mil e oitocentos) metros, qualquer que seja a vegetação.

Parágrafo único. No caso de áreas urbanas, assim entendidas as compreendidas nos perímetros urbanos definidos por lei municipal, e nas regiões metropolitanas e aglomerações 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. 3° 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.

§ 1° 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.

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

Destaca-se que até o exercício de 2000, não existia para área de preservação permanente, 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.° 6.938/81, com a redação que lhe foi conferida pela Lei n.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.

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

Em relação ao período até 2000, inexistindo 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, foi aprovada súmula nos seguintes termos:

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

Já para o período do lançamento ora sob análise, deve-se ter em mente que com o advento da Lei Federal n.° 10.165/2000 alterou-se a redação do §1° do art. 17O da Lei n.° 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."*

Ao apreciarmos a mudança da lei fica clara a possibilidade de exigência de apresentação do ADA, como requisito indispensável para a fruição da redução da base de cálculo prevista pela Lei n.° 9.393/96, mais especificamente por seu art. 10, §1°, II.

Em relação ao prazo para apresentação do ADA, trago a baila trecho do voto do Dr. Heitor de Souza Lima Júnior, , Acórdão nº 9202003.620 de 04 de março de 2015, onde o mesmo analisa os aspectos legislativos sobre o tema, chegando a conclusão que mais me parece acertada acerca da interpretação da lei sobre a matéria, razão pela qual adota seu posicionamento como razões de decidir:

> *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. 17O da Lei n.° 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 deve-use 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.° 2. Belo Horizonte, jul/dez2004, 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 obrigatória 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.° 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.° 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, §3°, I, do Decreto n.° 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.° 4.382/2002, o que, com a devida vênia, 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.° 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.° 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.° 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 imprimir praticabilidade à apuração da área tributável, verifica-se que cumpre o escopo norma a sua entrega até o início da fiscalização, momento a partir do qual a apresentação já não mais cumprirá seu desiderato.

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 brocardo jurídico "ubi eadem ratio, ibi eaedem 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 desiderato até o momento do início da fiscalização, a partir do qual a omissão 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.° 2.18949/ 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.*

Adotando o posicionamento do ilustre Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, considerando que a entrega do ADA no caso da área de Preservação Permanente é obrigatória para redução da área a ser tributada, porém considerando a inexistência de expressa previsão legal acerca do prazo para sua entrega, entendo que a entrega de ADA até o início do procedimento fiscal se presta a demonostrar a comprovação de sua existência, corroborada com o presente de laudo técnico.

Assim, no exame do caso concreto, se faz necessário investigar se o contribuinte, até o início do procedimento fiscal – 22/08/2006 (fl. 03), data da ciência da intimação, já havia informado ao órgão ambiental estadual ou federal a existência das áreas de preservação permanente informadas em sua declaração, e se tais áreas estão devidamente identificadas e passíveis de serem ratificadas pelos órgãos competentes. Compulsando-se os autos verifica-se que o ADA relativo ao exercício de 2002 foi protocolizado ao IBAMA em 16/12/2004, ou seja, anteriormente ao início da ação fiscal (22/08/2006). O contribuinte, ainda, apresentou laudo técnico que comprovava a existência das áreas sob litígio (fls. 16/57).

Nestes termos, conforme descrito no acórdão recorrido, restando comprovada a entrega do ADA, em período anterior ao início da ação fiscal, da área de preservação permanente de 590/ha , excluindo-as desse modo, da área tributável do ITR no exercício em exame.

CONCLUSÃO

Face todo o exposto, voto por CONHECER DO RECURSO da Procuradoria, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.