



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10073.720431/2008-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.787 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de agosto de 2020  
**Recorrente** WELLINGTON RODRIGUES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)**

Exercício: 2005

ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. OBRIGATORIEDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LAUDO TÉCNICO.

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.

Entretanto, quando a APP estiver apontada em Laudo Técnico, subscrito por profissional habilitado, com anotação de responsabilidade técnica (ART) registrada no CREA, deve ser restabelecido o valor declarado ante o princípio da verdade material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, conhecendo-se apenas da alegação quanto à Área de Preservação Permanente (APP) para, nessa parte conhecida do recurso, por maioria de votos, dar-lhe provimento a fim de restabelecer a APP declarada pelo contribuinte, segundo Laudo Técnico apresentado. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Ana Claudia Borges de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, 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. Ausente o conselheiro Luis Henrique Dias Lima.

## Relatório

Por bem transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente trechos do relatório redigido no Acórdão n. 03-33.968, pela 1ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, às fls. 109/116:

Contra o contribuinte identificado no preâmbulo foi emitida, em 13/10/2008, a Notificação de Lançamento n.º 07105/00197/2008, de fl. 01/05, consubstanciando o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, exercício de 2005, tendo como objeto o imóvel denominado “Espelho Caputeiro”, cadastrado na RFB sob o n.º **3.365.349-6**, com área declarada de **91,0 ha**, localizado no Município de Angra dos Reis — RJ.

O crédito tributário apurado pela fiscalização compõe-se de diferença no valor do ITR de **RS 760,00** que, acrescida dos juros de mora, calculados até 30/10/2008 (**RS 297,46**) e da multa proporcional (**RS 570,00**), perfaz o montante de **RS 1.627,46**.

A ação fiscal iniciou-se com intimação ao contribuinte (fls. 12/13) para, relativamente a DITR, do exercício de 2005, apresentar os seguintes documentos de prova:

1º - cópia do Ato Declaratório Ambiental — ADA requerido junto ao IBAMA;

2º - Laudo Técnico emitido por profissional engenheiro agrônomo/florestal, com ART devidamente anotada no CREA, para comprovar a área de preservação permanente existente no imóvel, de que trata o art. 2º da Lei 4.771/65 (Código Florestal), identificando o imóvel rural através de memorial descritivo, de acordo com o art. 9º do Decreto 4.449/2002;

3º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei 4.771/65 (código florestal), acompanhado do ato do poder público que assim o declarou, e

4º - Certidão do órgão público competente, caso o imóvel ou parte dele esteja inserido em área declarada como de preservação permanente, nos termos do art. 3º da Lei 4371/65 (código florestal), acompanhado do ato do poder público que assim o declarou;

5º - cópia da matrícula do registro imobiliário, com averbação da área de reserva legal, caso o imóvel possua matrícula ou cópia do Termo de Responsabilidade/Compromisso de averbação da Reserva Legal ou Termo de Ajustamento de Conduta da reserva legal, acompanhada de certidão do Cartório de Registro de Imóveis comprovando que o imóvel não possui matrícula no registro imobiliário, e

6º - Laudo Técnico de Avaliação do imóvel, conforme estabelecido na NBR 14.653 da ABNT, com Fundamentação e Grau de Precisão II, com ART, contendo todos os elementos de pesquisa identificados, sob pena de arbitramento de novo VTN, com base no SIPT da RFB.

Depois de re-intimado a apresentar esses mesmos documentos de prova (às fls. 20/21), o Contribuinte apresentou a correspondência de fls. 23/24 e 26, acompanhada dos documentos de fls. 27, 28/42, 43/48, 49/50, 51/53, 54/67, 68, 70, 71, 72/75, 76/77, 78/81 e 82/86.

Na análise desses documentos, a autoridade fiscal resolveu lavrar a presente Notificação de Lançamento, com a glosa integral da área declarada como de preservação permanente (**45,0 ha**), e rejeição do VTN declarado, de R\$ 11.179,55 ou R\$ 122,85/ha, que entendeu subavaliado, arbitrando-o em **R\$ 55.000,00** ou **RS 604,39/ha**, com base no laudo de avaliação apresentado, com conseqüentes aumentos do VTN tributável/alíquota de cálculo, disto resultando o imposto suplementar de **RS 760,00**, conforme demonstrado às fls. 04.

A descrição dos fatos e os enquadramentos legais das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora constam às fls. 02/03 e 05.

### Da Impugnação

Cientificado do lançamento, em **22/10/2008** (AR de fls. 88), o interessado protocolou sua impugnação, em **17/11/2008**, anexada às fls. 90/94, acompanhada dos documentos de fls. 95/96, 97, 98, 99, 100 e 101. Em síntese, alega e requer o seguinte:

- no imóvel existe ampla área florestal, com topografia formada por morros de 300 a 500 metros de altitude, recursos hídricos representados por nascente, riachos e córregos, totalizando como área de preservação permanente (recursos naturais) **45,0 ha**, devidamente comprovada por laudos técnicos, conforme demonstrado na impugnação à Notificação de Lançamento n.º 07105/000128/2007, referente ao ITR/2003 (às fls. 28/42);
- como fato novo e relevante temos a desapropriação da área em pauta, considerada inquestionavelmente como área de Mata Atlântica, preservada conforme Decreto n.º 41.358/2008, criando o Parque Estadual de Cunhambebe, publicado no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro de 16/06/2008, doc. anexo;
- esse Decreto inclusive torna a área praticamente sem valor comercial para desapropriação, principalmente por ser uma POSSE sem escritura pública válida;
- por um lapso anterior, não tinha ainda sido apresentado que a terra em pauta está sendo disputada pelos antigos proprietários da mesma, Espólio de José Maria Coutinho Naves (Processo n.º 2001.003.004595-4 da 2ª Vara Civil da Comarca de Angra dos Reis, o qual inclusive também recolhe ITR para a mesma área);
- dentro desta nova realidade, o valor da terra nua para cálculo do ITR deverá ser considerado após a desapropriação, ficando seu valor como apenas uma posse contestada, insignificante;
- pondera que o ADA é um formulário fornecido pelo IBAMA, preenchido pelo proprietário da terra;
- procura justificar a não protocolização, dentro do prazo estabelecido, do ADA no IBAMA (desconhecimento total dessa exigência). Em 2007, foi surpreendido com essa exigência (ADA protocolado no IBAMA);
- conforme relatado na impugnação ao processo n.º 10073/000006/2008-42, "ainda que o ADA não tenha sido apresentado à época da intimação recebida, há que se considerar o Princípio da Verdade Material, que garante ao Contribuinte o direito de apresentar documentos comprobatórios no momento da impugnação, conforme art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72";
- a favor da sua tese (Verdade Material), cita julgados do antigo Conselho de Contribuintes (Acórdão 203-12338 e 103-18789);
- justifica a não apresentação da matrícula do imóvel, trata-se de área de posse, agora pertencente ao Parque Estadual Cunhambebe e desapropriada;

- por ter adquirido a referida área com fins de ser preservada ecologicamente, sente aliviado de a referida área ter-se tomado agora parte do citado Parque Estadual, solicitando a procedência da presente impugnação.

A autoridade julgadora verificou o descumprimento da protocolização tempestiva do Ato Declaratório Ambiental (ADA) perante o Ibama, conforme *caput* e § 1º do art. 17-O da Lei n.º 6.938/81, ocorrido em 21/12/2007.

Assentou, ainda, que a criação do “Parque Estadual Cunhambebe”, pelo Decreto Estadual n.º 41.358/2008, ocorreu após o fato gerador do ITR/2005, não restabelecendo a Área de Preservação Permanente (APP).

Já no concernente ao Valor da Terra Nua (VTN), confirmou o arbitramento com base no SIPT, pois ausente laudo técnico de avaliação, elaborado por profissional habilitado (engenheiro agrônomo ou florestal), com anotação de responsabilidade técnica no CREA, demonstrando, de maneira inequívoca, o valor fundiário do imóvel a preços de 1/1/2005, assim como a ocorrência de erro no laudo de avaliação anteriormente apresentado, de modo a descaracterizá-lo como documento hábil para tal arbitramento.

Quanto à alienação dos direitos de posse em 4/4/2008, este fato não retira o contribuinte do polo passivo da obrigação tributária à época do fato gerador em 2005.

Julgou, ao final, ser improcedente a impugnação.

Ciência postal em 24/10/2019, fls. 132.

Recurso voluntário formalizado em 21/11/2019, fls. 139/156.

Com relação à Área de Preservação Permanente, o recorrente menciona ter protocolizado o ADA, mesmo sendo dispensável nos termos do art. 10, § 1º, II, “a” e § 7º da Lei n.º 9.393/96.

Em se tratando da averbação da Área de Reserva Legal, também entende pela dispensabilidade de averbação à margem do registro imobiliário, com base em jurisprudência do STF, STJ e do extinto Conselho de Contribuintes.

Entende que a não apreciação da documentação apresentada na impugnação fere o princípio da verdade material.

A respeito do arbitramento do VTN, afirma ser o valor de compra e venda em conformidade com a realidade do mercado imobiliário a base de cálculo do ITR, nos termos do § 2º do art. 8º da Lei n.º 9.393/96, a fim de que seja reconhecido o valor de R\$ 55.000,00.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2402-008.787 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10073.720431/2008-51

## Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade. Deve, entretanto, ser conhecido em parte.

### Área de Preservação Permanente

O § 1º do art. 10 da Lei nº 9.393/96, de observância obrigatória no teor do art. 111 do Código Tributário Nacional, enumera as áreas que podem ser deduzidas da área tributável para fins de apuração do ITR:

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 imprestáveis 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) (grifei)

A Lei nº 4.771/65, então vigente, definiu as Áreas de Preservação Permanente (APP) como sendo a área protegida, 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. Os arts. 2º e 3º diferenciam os tipos de APP: legal e administrativa.

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

...

Art. 3º Consideram-se, ainda, de preservação permanentes, quando assim declaradas por ato do Poder Público, as florestas e demais formas de vegetação natural destinadas: (grifei)

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: ao longo dos rios ou de qualquer curso d'água desde o seu nível mais alto em faixa marginal; ao redor das lagoas, lagos ou reservatórios d'água naturais ou artificiais; 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; no topo de morros, montes, montanhas e serras; nas encostas ou partes destas, com declividade superior a 45°, equivalente a 100% na linha de maior declive; e nas restingas, como fixadoras de dunas ou estabilizadoras de mangues.

Já as administrativas, diferentemente das anteriores, são assim classificadas em razão de sua finalidade: atenuar a erosão das terras; fixar as dunas; formar faixas de proteção ao longo de rodovias e ferrovias; auxiliar a defesa do território nacional a critério das autoridades militares; proteger sítios de excepcional beleza ou de valor científico ou histórico; asilar exemplares da fauna ou flora ameaçados de extinção; manter o ambiente necessário à vida das populações silvícolas; a assegurar condições de bem-estar público.

Perceba a diferença entre as espécies de APP: nas legais, assim estabelecidas no diploma legal, a finalidade é intrínseca ao proposto na lei; nas administrativas, a finalidade está textualmente prevista nas alíneas o art. 3º, requerendo a ação do poder público para que esta seja constituída.

Para resolver o aparente conflito de normas entre o art. 10, § 7º da Lei nº 9.393/96, incluído pela MP nº 2.166-67/2001 e revogado pela Lei nº 12.651/2012, trazido pelo recorrente, e o art. 17-O, § 1º, da Lei nº 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/2000, em que baseado o acórdão recorrido, mister conhecer seu conteúdo:

### **Lei nº 9.393**

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

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

...

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

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

...

d) as áreas sob regime de servidão florestal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 2001)

...

§ 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 n.º 2.166-67, de 2001) (Revogada pela Lei n.º 12.651, de 2012)

### **Lei n.º 6.938**

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 n.º 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 n.º 10.165, de 2000)

A dispensa à prévia comprovação, por parte do declarante, não o desincumbe da obrigação imposta de protocolizar tempestivamente o ADA. 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.

Vale mencionar que o § 7º do art. 10 da Lei n.º 9.393 foi originalmente introduzido por meio da MP n.º 1.956-50, de 26/5/2000, enquanto o § 1º do art. 17-O da Lei n.º 6.938, pela redação da Lei n.º 10.165, de 27/12/2000. Não haveria, durante o período em que vigoraram, como a primeira haver desobrigado a apresentação do ADA, inexistindo antinomia por se tratarem de circunstâncias distintas.

Portanto, não obstante qual seja a APP, o fato é que deve constar consignada no competente ADA.

Trata-se de instrumento legal que possibilita ao proprietário rural uma redução do ITR sobre a área efetivamente protegida, quando declarar no Documento de Informação e Apuração - DIAT/ITR, Áreas de Preservação Permanente, 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 ITR, sobre estas últimas. Deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis rurais obrigados à apresentação do ITR.

Isto evidencia 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.

Em síntese, o ADA 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.

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

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 CARF que, com o advento da Lei nº 6.938/81, com a redação dada pela Lei nº 10.165/00, é obrigatória a apresentação do ADA protocolado junto ao Ibama.

Esta situação difere 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 ITR. 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.

Portanto, a existência de áreas especificadas no inc. II, § 1º do art. 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, protocolado pelo sujeito passivo nos prazos e condições fixados em ato normativo.

É o que exige o inc. I do § 3º do art. 10 do Decreto 4.382/2002, de observância obrigatória por este colegiado, a teor do art. 62 do Ricarf:

Art. 10...

§ 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); e

Outrossim, 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 (CSRF), 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 n.º. 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.

A manifestação jurisprudencial da CSRF é convergente ao entendimento acima:

#### **Acórdão n.º 9202-008.494, de 18/12/2019**

ÁREA TRIBUTÁVEL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ADA. OBRIGATORIEDADE 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.

#### **Acórdão n.º 9202-007.655, de 27/2/2019**

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL/COMUNICAÇÃO AO ÓRGÃO DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL INTEMPESTIVO MAS ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. É possível a dedução de áreas de preservação permanente da base de cálculo do ITR, 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.

No presente caso, o contribuinte protocolou o ADA (fls. 73) em 21/12/2007, após o início da ação fiscal e dentro do prazo de impugnação, tendo inovado na APP de 90,0 ha (o dobro da declarada).

Todavia, o contribuinte apresentou, na impugnação, Laudo Técnico (fls. 47/52) emitido por profissional habilitado (engenheiro florestal), acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia (CREA), fls. 52/53, confirmando a existência de APP de 45,0 ha (como declarado).

Portanto, a despeito da apresentação intempestiva do ADA, entendo que, pelo princípio da verdade material, forçoso restabelecer a APP de 45,0 ha.

#### **Área de Reserva Legal**

O recorrente questiona a dispensabilidade de averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel no registro de imóveis competente quando a área envolvida está inserida em contexto de área de proteção permanente.

Este argumento, trazido apenas em grau de recurso, em relação ao qual não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não pode ser apreciado por este colegiado em grau de recurso em face da ocorrência do fenômeno processual da preclusão consumativa, definida como:

5. Preclusão consumativa: Diz-se consumativa a preclusão, quando a perda da faculdade de praticar o ato processual decorre do fato de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, isto é, de o ato já haver sido praticado e, portanto, não pode tornar a sê-lo. (...)”Contestação. Uma vez apresentada a contestação, com bom ou mau êxito, não é dada ao réu a oportunidade de contestar novamente ou de aditar ou completar a já apresentada (RTJ 122/745). No mesmo sentido: RT 503/178<sup>1</sup>.

Caberia ao contribuinte haver argumentado no sentido acima na impugnação, a bem do art. 17 do Decreto nº 70.233/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo, a impugnação apresentada pela recorrente estabeleceu os limites da lide instaurada e fixou, também, em função disso, os limites para o conhecimento da matéria pelo julgador de primeira e de segunda instâncias.

Nessa linha, a matéria deduzida pela recorrente em seu recurso voluntário em relação à ARL extrapola os limites de sua impugnação, razão pela qual o conhecimento do presente recurso voluntário neste tópico está obstado pelo fenômeno processual da preclusão consumativa. Assim também tem decidido a jurisprudência deste Colegiado:

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES. PREQUESTIONAMENTO. IMPUGNAÇÃO. O conhecimento das alegações trazidas no recuso voluntário exige o seu prequestionamento em sede de impugnação. (Acórdão nº 2402-007.402, de 6/6/2019)

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO. Não é passível de conhecimento perante a segunda instância de julgamento a matéria não prequestionada em sede de impugnação, restando caracterizada inovação recursal. (Acórdão 2402-007.388, de 6/6/2019)

CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. A lide se estabelece na impugnação. Não se conhece das alegações recursais que não tenham sido prequestionadas na impugnação. (Acórdão 2301-006.171, de 4/6/2019)

Sob este fundamentado, não conheço do argumento referente à ARL.

### **Valor da Terra Nua**

Como destacado na Notificação de Lançamento nº 07105/00197/2008, o VTN apurado (linha 23) equivaleu a R\$ 55.000,00 (fls. 5), arbitrado pela autoridade lançadora com base no SIPT.

---

<sup>1</sup> NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – NOVO CPC – LEI 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p. 744.

A possibilidade de arbitramento do preço da terra nua está estabelecido no art. 14 da Lei n. 9.393/96:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

O permissivo legal autorizou a edição da Portaria SRF n. 447/2002, que instituiu o Sistema de Preços de Terras (SIPT), a ser alimentado com informações das Secretarias de Agricultura ou entes correlatos, bem como com os VTNs da base de declarações do ITR.

Por estar previsto em lei, não existe incorreção na utilização do SIPT, sendo certo que, no caso vertente, a autoridade tributária empregou o valor da terra nua constante no sistema, conforme tela à fl. 7, com base na **aptidão agrícola** para o município de Angra dos Reis/RJ (fls. 108), respeitando o art. 12, § 1º, II, da Lei n. 8.629/93, e conferindo publicidade do valor adotado ao contribuinte, oportunizando o direito a apresentar documentação hábil apta a desfazer o VTN arbitrado.

De todo modo, oportuno destacar que o desiderato do contribuinte de que o Valor da Terra Nua (VTN) já fora atendido, senão veja trechos da impugnação e do recurso voluntário:

### **Impugnação**

B) alternativamente, requer seja atribuído ao bem o valor de R\$ 55.000,00 (cinquenta e cinco mil reais), para fins de tributação, em referência àquele constante ao laudo de avaliação, acostado aos presentes autos (doc. 03), para que a Notificação de Lançamento Suplementar seja então anulada e o Imposto residual relativo ao ITR incidente sobre a “área de preservação permanente”, ainda que não reconhecida pela autoridade fiscal, seja calculado com base no valor real de mercado.

### **Recurso Voluntário**

Alternativamente, requer seja atribuído valor bem Menor ao bem, devido o valor de R\$ 55.000,00 (cinquenta e cinco reais), para fins de tributação, em referência àquele constante ao laudo de avaliação, acostado aos presentes autos, para que a Notificação de Lançamento Suplementar seja então anulada e o Imposto residual relativo ao ITR incidente sobre a “área de preservação permanente”, ainda que não reconhecida pela autoridade fiscal, embora comprovada sem resquício de dúvida, pois a área foi Tombada devido suas características de Mata Virgem Intocada e INTOCÁVEL e seja calculado com base no valor real de mercado.

O valor de mercado, atualmente, embora esteja Tombada a Área, não vale praticamente nada, devido ao abandono pelo Governo e Favelização da Área, antes Magnífica Mata Virgem. Valor esse depreciado, devido a ser posse e a área ter sido tombada pelo Governo, tornando-se o Parque Estadual Cunhambebe. (grifei)

Assim, o VTN apurado pela autoridade lançadora com base na aptidão agrícola é o mesmo desejado pelo contribuinte, não havendo objeto a ser revisto agora, eis que a medida correta é o não conhecimento da matéria.

### **CONCLUSÃO**

VOTO em conhecer em parte o recurso voluntário, somente no tocante à APP, e dar-lhe provimento neste ponto, a fim de restabelecer a APP declarada, segundo Laudo Técnico apresentado.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem