



**Processo nº** 10140.720023/2007-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-007.333 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de setembro de 2020  
**Recorrente** HONORIVALDO ALVES DE ALBRES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA/RESERVA LEGAL. ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. COMPROVAÇÃO.

Para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal e área de preservação permanente é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado.

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ALTERAÇÃO. LAUDO DE AVALIAÇÃO.

Demonstrado o Valor da Terra Nua (VTN) através de Laudo de Avaliação hábil e idôneo, deve ser alterado o VTN originariamente apurado pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com o restabelecimento integral da Área de Reserva Legal originalmente declarada.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Campo Grande, que julgou a impugnação improcedente.

Pela sua completude e capacidade de síntese, utilizo-me do relatório da decisão de primeira instância:

Foi lavrada contra o contribuinte acima identificado, notificação de lançamento de imposto territorial rural do exercício de 2004, no valor total de R\$ 772.675,00 (setecentos e setenta e dois mil, seiscentos e setenta e cinco reais), relativa ao imóvel denominado Fazenda Guanabara localizado no Município de Corumbá - MS n.º de inscrição ria Receita Federal 3.361.326-5, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 01 a 04.

O contribuinte preliminarmente intimado a comprovar as áreas de utilização limitada, bem como do VTN declarados em sua DITR, não apresentou a comprovação conforme o declarado, embora tenha apresentado laudo técnico fls. 36 a 74 e duas cópias de requerimento do ADA, sendo a de fls. 31 do processo apensado 10140.720076/2006-16 apresentado em 2006 e a de fls. 36 deste processo apresentado em 11.04.2000.

A autoridade fiscal à vista da documentação apresentada reduziu as áreas de reserva legal de conformidade com o declarado no requerimento tempestivo do ADA ao IBAMA, fls.36 não aceitando o ADA intempestivo apresentado em 2006 e alterou o VTN de conformidade com o laudo técnico apresentado. Em consequência das alterações foi reduzido o grau de utilização, aumentada a alíquota e o valor do imposto.

O contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese o seguinte:

Preliminarmente a nulidade do feito em razão de erro na identificação do sujeito passivo em face do contribuinte ter falecido em 1996 conforme atestado de óbito, que tanto a intimação preliminar quanto a notificação de lançamento foram efetivados em nome do falecido Honorivaldo Alves de Albres como se vivo fosse, mas, que, no momento do fato gerador o espólio já se havia constituído no sujeito passivo da obrigação e tornou-se responsável pela obrigação tributária nos termos do artigo 131 inciso III do CTN até a data em que for efetuada a partilha, quando, então, a responsabilidade passará aos sucessores.

Que não pode a administração alegar que a responsável deixou de observar a obrigação acessória de que trata o artigo 6º da lei 9.393/96 e, portanto, o fisco estaria autorizado a notificar e intimar o contribuinte falecido, sem levar em conta que, embora não tenha a inventariante apresentado as D1AC por erro, todas as DIAT apresentadas desde 1997 tem o nome da inventariante com seu respectivo CPF.

Além disso, na resposta ao termo de intimação datada de 03.08.2006, consta a assinatura da impugnante com os dizeres “Vilma Carneiro Albres - inventariante”, bem como consta do laudo técnico apresentado a indicação da pessoa física como “Espólio de Honorivaldo Alves de Abres”, que afastaria qualquer possibilidade de erro em sua identificação como tal.

Transcreve diversos entendimentos doutrinários além de decisões do Conselho de Contribuintes com o objetivo de aproveitar tais entendimentos e decisões para o seu caso específico.

No Mérito

Em relação à área de reserva legal declarada, afirma que efetivamente existe na propriedade, sendo objeto de gravame desde 28.09.2001, junto ao Registro de Imóveis da Comarca de Corumbá-MT, segundo consta das respectivas matrículas;

Critica a estrutura da DIAT, por quanto, inexiste qualquer possibilidade de reduzir-se o ITR, por falta de redutor a ser utilizado conforme o parágrafo 1º do artigo 17-0 da lei 10.165/2000 que prevê a utilização do ADA para efeito de redução do ITR e talvez o legislador pretendesse dizer que na determinação da área tributável do ITR, para excluir as áreas isentas o contribuinte do ITR deverá obter o Ato Declaratório Ambiental, e, como não disse, é porque tais áreas são isentas por força de lei independentemente de qualquer formalidade, tendo a repartição fiscal dilatou o sentido do artigo 17-0 da lei 10.165/2000, além de aplicá-lo equivocadamente, desprezando ainda a averbação da área de reserva legal;

Na remota possibilidade de não serem aceitas as ponderações anteriores em relação à aplicação do artigo 17-0 da lei 10.165/2000, roga o contribuinte pelo acatamento do ADA ora apresentados para produzir os efeitos jurídicos julgados necessários, pois, não consta da norma transcrita nenhum prazo para sua apresentação e obtenção, conforme pode observar em decisão do conselho de contribuintes transcrita;

Que apesar do impugnante ter apresentado laudo técnico, a repartição lançadora arbitrou o preço do imóvel segundo a descrição dos fatos constantes da Notificação de Lançamento com base nas informações constantes do SIPT;

Em razão dessa hipótese, faz diversas críticas ao SIPT quanto ao acesso restrito aos usuários do sistema, devidamente habilitados, sendo totalmente vedado o acesso ao contribuinte, ou, ao menos dificultado, não tendo o contribuinte conhecimento da forma de cálculo, a data da avaliação, ou que haja qualquer procedimento do fisco, diretamente, pelo qual se tenha comprovado que o preço do imóvel seria diverso do declarado pelo contribuinte, levando em conta as diversas variáveis que pode apresentar uma propriedade;

Que o valor de avaliação deve ser contemporâneo ao do fato gerador, e não de valores atuais, mas que, somente poderia ser aceito através de laudo técnico, e, mesmo assim, o laudo apresentado pelo contribuinte também não pode ser aceito por ter sido elaborado em 2006, não se reportando a datas pretéritas de modo a determinar os referidos valores a cada período de ocorrência do fato gerador.

A decisão de piso foi consubstanciada com a seguinte ementa:

#### ÁREAS DE RESERVA LEGAL.

Por expressa determinação legal, as áreas de reserva legal para efeito de exclusão da tributação do ITR devem ser tempestivamente declaradas ao órgão ambiental IBAMA através de requerimento do ADA - Ato Declaratório Ambiental, além de estarem averbadas à margem da matrícula do registro imobiliário em quantitativo coincidente com a área a ser excluída da tributação.

#### VTN

A apuração do valor da terra nua efetuada pela Autoridade fiscal de conformidade com laudo técnico apresentado pelo próprio contribuinte após intimação, em valor diferente do declarado na DITR, somente pode ser alterada pelo contribuinte, após o lançamento, se apresentado Laudo Técnico elaborado de acordo com as normas da ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas, justificando o motivo da pretensão.

Intimado da referida decisão em 24/06/2009 (fl.57), o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls.59/73), tempestivamente, em 16/07/2009, reiterando os argumentos de mérito apresentados na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

### Preliminar de Erro na Identificação do Sujeito Passivo

Não prospera a tese levantada pela defesa de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo. As notificações e intimações enviadas pela Receita Federal do Brasil são direcionadas aos contribuintes nos endereços constantes em seus cadastros, que são atualizados de acordo com as informações prestadas pelos próprios interessados.

Conforme constata-se nos autos, a inventariante não atualizou a situação do de *cujus* na Receita Federal, o que retira qualquer possibilidade de acatar a nulidade arguida, já que a mesma que alega, também lhe deu causa.

Além da impossibilidade de se considerar a nulidade causada pela própria parte, observa-se que os fatos narrados não se enquadram nos ditames do artigo 59, I e II, do Decreto 73.235/72, que regulam a nulidade dos atos do processo administrativo fiscal.

O Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente, não tendo sido observado qualquer ato capaz de preterir o direito de defesa, que está sendo amplamente garantido nas suas dimensões formal e material.

Assim sendo, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo.

### Do Ato Declaratório Ambiental (ADA)

A Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 16, traz comando funcional específico para a RFB estabelecer obrigações acessórias relativas aos tributos por ela administrados, aí se incluindo os prazos e condições para o cumprimento. Vejamos:

#### Lei n.º 9.779, de 1999:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, **estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições** para o seu cumprimento e o respectivo responsável (grifo nosso).

Estritamente dentro dos limites legais supracitados, a RFB e o IBAMA estabeleceram a obrigatoriedade da protocolização no IBAMA de requerimento do ADA em dois períodos distintos, que têm por marco o exercício de 2007. Nesse pressuposto, citado protocolo

deveria se dar em até seis meses contados do termo final para a entrega da respectiva DITR e de 1º de janeiro a 30 de setembro do correspondente exercício, conforme se trate de declaração referente a exercício anterior ao limítrofe e dali em diante respectivamente.

No caso que se cuida, o ADA não foi aceito para fins de considerar as áreas de Utilização Limitada/Reserva Legal como isentas por ter sido verificada a intempestividade. De acordo com o art. 111, II, do Código Tributário Nacional, deve se dada interpretação literal às normas isentivas, razão pela qual o prazo fixado pela legislação é taxativo, não comportando dilações.

Todavia, para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ n.º 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Para a glosa da área de reserva legal, a autoridade lançadora se baseou exclusivamente na inexistência de ADA tempestivo. Não constou da motivação do lançamento a averbação tempestiva da área de reserva legal à margem da matrícula do imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis.

A propriedade rural tem tratamento diferenciado no ordenamento jurídico pátrio. Ao contrário da propriedade urbana, que tem sua função social definida a partir do plano diretor de cada município, a função social da propriedade rural está prevista na Constituição Federal, em seu artigo 186 e incisos:

Art. 186. A função social é cumprida quando a propriedade rural atende, simultaneamente, segundo critérios e graus de exigência estabelecidos em lei, aos seguintes requisitos:

I - aproveitamento racional e adequado;

II - utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e preservação do meio ambiente;

III - observância das disposições que regulam as relações de trabalho;

IV - exploração que favoreça o bem-estar dos proprietários e dos trabalhadores.

Tratando do ITR e sua função, dispõe a Magna Carta de 88:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

VI - propriedade territorial rural;

(...)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Dentre as competências comuns entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios está a proteção ao meio ambiente, nos termos do artigo 23, VI, da Constituição Federal:

Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:

(...)

VI - proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas;

O breve arrazoado acerca da importância da propriedade rural tem como objetivo demonstrar que o ITR não é um imposto meramente fiscal, com o único objetivo de captar recursos aos cofres da União, pelo contrário o fim arrecadatório encontra-se em segundo plano, como se pode constatar no inciso I, do §4º, do artigo 153, da Constituição Federal. Nesse caso o imposto vem para desestimular a manutenção de terras improdutivas.

Assim como no artigo supramencionado, a Lei 9.393/96 usa da parafiscalidade do ITR para conceder benefícios que visam única e exclusivamente a proteção do meio ambiente. Ao tratar do benefício da isenção do ITR, determina o artigo 10, inciso II, da Lei 9393/96:

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.

(...)

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

a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei no 12.651, de 25 de maio de 2012; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide art. 25 da Lei nº 12.844, de 2013)

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;

Confirmando a finalidade de proteção ambiental do instituto ora analisado, a Lei nº 10.165/2000 alterou a redação da lei 6.938/81, exigindo, agora na esfera legal, a apresentação do ADA para a regular isenção tributária:

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.

(...)

§ 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)

Quanto à falta de necessidade do ADA para a concessão do benefício fiscal, o argumento do contribuinte mostra-se limitado, sem levar em consideração o real sentido da norma.

Para o recorrente, a simples prova da existência das áreas previstas no artigo 10, inciso II é suficiente para a isenção do ITR, porém tal interpretação é limitada. O referido benefício deve ser visto como uma contraprestação do Estado aos particulares que além de

possuírem as referidas terras, também as registram em órgãos oficiais ambientais para que os últimos fiscalizem e protejam as terras consideradas como de fundamental importância para o equilíbrio ecológico.

Enquanto o objetivo do proprietário da terra é reduzir os impactos financeiros da exação fiscal, a União busca proteger e preservar determinadas áreas em busca de um meio ambiente equilibrado. O ADA deve ser realizado junto ao IBAMA para que os órgãos fiscalizadores ambientais possam justamente fiscalizar a preservação dessas áreas.

Aceitar a isenção ora debatida sem a apresentação do ADA vai de encontro com o verdadeiro fim do benefício fiscal. Como dito anteriormente, a isenção pleiteada pelo recorrente visa, sob o ponto de vista da união, registrar, fiscalizar e preservar áreas necessárias para a manutenção de um meio ambiente equilibrado e para tal fim é de vital importância a apresentação do ADA.

Conforme vastamente demonstrado, o benefício ora discutido tem como fim último a preservação do meio ambiente, sendo inadmissível que tal benesse seja vista e debatida apenas como uma regra isolada de direito tributário.

Não obstante entendimentos divergentes que levam em consideração a peculiaridade de cada caso, não há como prosperar os argumentos ventilados pelo sujeito passivo, tanto pelo descumprimento da lei em seu sentido de proteção ao meio ambiente, como também pelo descumprimento dos requisitos estipulados pela lei tributária concessiva do benefício da isenção.

Os dispositivos que outorguem isenção tributária devem ser interpretados literalmente, nos termos do artigo 111 e incisos do CTN:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A legislação é clara, a isenção deve ser concedida quando se cumular a existência das áreas previstas como isentas, cumuladas com a apresentação do ADA, não preenchido os requisitos legais, a autoridade lançadora nada pode fazer senão lançar o tributo, tendo em vista a interpretação literal, assim como a vinculação de sua atividade, prevista no artigo 142, parágrafo único do CTN.

Corroborando com o entendimento acima exposto, entendeu o CARF no julgamento do processo 10980.016197/2008-21, que teve como relator o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, julgado no dia 18/09/2013 com acórdão de nº 2801-003.211:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DO ADA TEMPESTIVO. A partir do exercício de 2001, é indispensável apresentação do Ato Declaratório Ambiental (ADA) como condição para o gozo da isenção relativa às áreas de preservação permanente e de utilização limitada, considerando a existência de lei estabelecendo expressamente tal obrigação. Introdução do artigo 17-O na Lei nº 6.938, de 1981, por força da Lei nº 10.165, de 2000.

Todavia, não obstante o entendimento deste relator acerca da indispensabilidade do ADA, o certo é que para fins de exclusão da tributação relativamente à área de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. No entanto, é exigida a averbação da reserva no registro de imóveis. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, tendo em vista jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Traçados os balizamentos da matéria, impende ressaltar que no caso que se cuida não comprovou a averbação da Área de Reserva Legal (ARL) na matrícula do imóvel, sendo regular, portanto, a glosa da Área de Reserva Legal.

Transcrevemos abaixo o resumo conclusivo do documento:

**Resumo:** O STJ entendeu que, por se tratar de imposto sujeito a lançamento que se dá por homologação, dispensa-se a averbação da área de preservação permanente no registro de imóveis e a apresentação do Ato Declaratório Ambiental pelo Ibama para o reconhecimento das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas à concessão de isenção do ITR. Dispensa-se também, para a área de reserva legal, a prova da sua averbação (mas não a averbação em si) no registro de imóveis, no momento da declaração tributária. Em qualquer desses casos, se comprovada a irregularidade da declaração do contribuinte, ficará este responsável pelo pagamento do imposto correspondente, com juros e multa. **OBSERVAÇÃO 1:** Caso a matéria discutida nos autos envolva a prescindibilidade de averbação da reserva legal no registro do imóvel para fins de gozo da isenção fiscal, de maneira que este registro seria ou não constitutivo do direito à isenção do ITR, deve-se continuar a contestar e recorrer. Com feito, o STJ, no REsp 1.027.051/SC, reconheceu que, para fins tributários, a averbação deve ser condicionante da isenção, tendo eficácia constitutiva. Tal hipótese não se confunde com a necessidade ou não de comprovação do registro, visto que a prova da averbação é dispensada, mas não a existência da averbação em si. **OBSERVAÇÃO 2:** A dispensa contida neste item não se aplica para as demandas relativas a fatos geradores posteriores à vigência da Lei nº 12.651, de 2012 (novo Código Florestal).

Como já dito alhures, a exigência de regular averbação da área no registro de imóveis não é a motivação do lançamento. Em razão desse fato, deve ser restabelecida área de Reserva Legal declarada pelo contribuinte.

Assim sendo, entendo que merecem prosperar as alegações do contribuinte, devendo ser provido o presente recurso quanto a este aspecto do lançamento.

#### **Do Valor da Terra Nua (VTN)**

Para apurar o Valor da Terra Nua (VTN), a autoridade fiscal utilizou o próprio Laudo de Avaliação fornecido pelo contribuinte em sua resposta à intimação fiscal. Todavia, por ocasião da impugnação, o ora recorrente apresentou novo Laudo de Avaliação, requerendo que seja utilizado outro Valor da Terra Nua (VTN).

Todavia, o pleito do recorrente não pode ser acolhido. Em primeiro lugar, não foi demonstrado o erro no VTN informado no primeiro laudo apresentado. Por último, o novo Laudo de Avaliação é do ano de 2006, não fazendo nenhuma menção à época do fato gerador, que é 01/01/2005.

Desse modo, não deve ser modificado o VTN que serviu de base para o presente lançamento.

**Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, determinando o recálculo do tributo devido considerando a Área de Reserva Legal constante da DITR/2005.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra