



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



**Processo nº** 10183.005852/2008-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-009.745 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de abril de 2021  
**Recorrente** JOAO ARANTES JÚNIOR (ESPÓLIO)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005

ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

**ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - APP**

As áreas de preservação permanente assim o são por simples disposição legal, independente de qualquer providência, como apresentação do ADA ao IBAMA, averbação da área no registro do imóvel ou outra providência do gênero. No entanto, sua efetiva existência no imóvel deve estar comprovada por documentação hábil seja reconhecida e excluída da incidência do ITR.

**DA ÁREA DE RESERVA LEGAL - ARL**

Para fins de exclusão da tributação do ITR, as áreas de Reserva Legal devem estar averbadas à margem do registro imobiliário do imóvel à época do respectivo fato gerador.

Nos termos enunciado de nº 122 da súmula de sua jurisprudência deste Conselho, de teor vinculante e aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, “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)”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações referentes à área de pastagem e ao projeto técnico de exploração agropecuária, uma vez que tais alegações não foram levadas ao conhecimento e à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância,

representando inovação recursal, e, na parte conhecida do recurso, dar-lhe provimento parcial para restabelecer a dedução de uma Área de Reserva Legal (ARL) de 26.695,0 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de lançamento de ofício formalizado para fins de exigência do Imposto Territorial Rural (ITR) relativo aos exercícios de 2004 e 2005 incidente sobre imóvel rural denominado "Fazenda Providência", cadastrado na RFB sob o nº 1.091.119-7, com área total de 53.391,4 ha, localizado no Município de Rondolândia-MT, no valor de R\$ 2.712.620,85 (tributo, juros calculados até 31/10/08 e multa de ofício) (fls. 08), com ciência do contribuinte aos 26/11/08 (fls. 659).

Relata a autoridade fiscal que o contribuinte:

- a) conforme laudo técnico apresentado, o imóvel está localizado no município de Rondolândia-MT e não no município de Aripuana-MT. Assim, o domicílio do imóvel foi alterado;
- b) relativamente à área de preservação permanente, não foi apresentado laudo elaborado por profissional habilitado informando a localização e dimensão das áreas que se enquadram no art. 2º da Lei 4771/65 nem a documentação exigida para comprovação das áreas enquadradas no art. 3º da mesma lei, além de não ter sido apresentado o Ato Declaratório Ambiental – ADA protocolizado tempestivamente junto ao IBAMA;
- c) relativamente à área de reserva legal, nas matrículas do imóvel apresentadas constam apenas averbações de 50% da área total do imóvel, resultando em uma área de 26695,7 ha, que, ainda assim, não pode ser excluída da base de cálculo do tributo pois o contribuinte não apresentou o Ato Declaratório Ambiental – ADA protocolizado tempestivamente junto ao IBAMA;
- d) sobre o VTN, o contribuinte não apresentou o Laudo de Avaliação de Imóveis Rurais para comprovação do valor da terra nua - VTN. A intimação discriminava que deveria ser apresentado Laudo de avaliação conforme NBR 14653 da ABNT, com grau de fundamentação e precisão II. Pela falta de apresentação do laudo, o valor da terra nua foi arbitrado com base nas informações do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme art. 14 da Lei 9393/96; e
- e) projeto técnico (exercício de 2004): o contribuinte não comprovou a existência das áreas declaradas em DITR objeto de implantação de projeto técnico, pois

não apresentou à fiscalização o projeto técnico reconhecido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária que atenda aos requisitos exigidos pela legislação. Assim, foi desconsiderada a área de pastagem declarada no período de 5863,2 ha.

Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada **procedente em parte** pela DRJ/CGE, em decisão assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR**

Exercício: 2004, 2005

**Espólio — Sujeito Passivo**

Dos tributos devidos pelo de cujus, o sujeito passivo é o espólio, até a data de encerramento da partilha.

**Áreas de Florestas Preservadas - Requisitos de Isenção**

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

**Isenção - Hermenêutica**

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

**Valor da Terra Nua - VTN - Laudo Técnico**

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão em questão aos 19/04/11 (fls. 709), o contribuinte apresentou recurso voluntário aos 18/05/11 (fls. 710 ss.).

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

Conforme relatado, trata-se da auto de infração que tem por objeto o lançamento de crédito tributário de ITR relativo aos exercícios de 2004 e 2005 no valor total de R\$

2.712.620,85 (tributo, multa de ofício e juros calculados até 31/10/08), referente ao imóvel rural cadastrado na Receita Federal do Brasil sob o nº NIRF 1.091.119-7, com área total — ATI de 53.391,4 ha, denominado Fazenda Providência, localizado no município de Rondolândia – MT.

Relata a autoridade fiscal que foram glosadas integralmente as áreas ambientais declaradas pelo contribuinte no período a título de reserva legal e preservação permanente porque relativamente à primeira (área de reserva legal), nas matrículas do imóvel apresentadas, constam apenas averbações de 50% da área total do imóvel, resultando em uma área de 26695,7 ha, que, ainda assim, não pode ser excluída da base de cálculo do tributo, pois o contribuinte não apresentou o Ato Declaratório Ambiental – ADA protocolizado tempestivamente junto ao IBAMA e relativamente à segunda (área de reserva legal), não foi apresentado laudo elaborado por profissional habilitado informando a localização e dimensão das áreas que se enquadram no art. 2º da Lei 4771/65, nem a documentação exigida para comprovação das áreas enquadradas no art. 3º dessa mesma lei, além de não ter sido apresentado o Ato Declaratório Ambiental – ADA protocolizado tempestivamente junto ao IBAMA.

Informa, ainda, a autoridade fiscal autuante, que o contribuinte não apresentou laudo de Avaliação de Imóveis Rurais para comprovação do valor da terra nua – VTN com conforme NBR 14653 da ABNT, com grau de fundamentação e precisão II, conforme constante da intimação que lhe foi dirigida, ensejando o arbitramento do valor em com base nas informações do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme art. 14 da Lei 9393/96, e que o valor declarado a título de área de pastagem para o exercício de 2004 foi desconsiderado porque o contribuinte não apresentou à fiscalização o projeto técnico reconhecido pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária que atenda aos requisitos exigidos pela legislação.

Em sua impugnação, o contribuinte, então impugnante, alegou, inicialmente, que a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de maneira “equivocada, errônea e arbitrária”, pois incluiu na base de cálculo do tributo lançado a área de 53.391,4 ha, quando essa área foi objeto de alienação parcial em data anterior ao fato gerador. Alega ser proprietário, tão somente, de um imóvel denominado Fazenda Providência, Lote 57 (remanescente), localizado na Gleba Ouro Preto — Serra da Providência, com área de 2.9961,1 há, localizado no município de Aripuanã - MT, cadastrado na RECEITA FEDERAL DO BRASIL sob o NIRF - 1.091.119-7, e no INCRA sob o código do imóvel - 901016.063568-0, devidamente registrado no RGI da comarca de Aripuana- MT, sob a Matrícula - 868, Livro 02, aos 06/08/2008, conforme Certidão Inteiro Teor com ônus. Assim, diz que a DITR/2004 e posteriores foram entregues de forma equivocada, maculadas por erro de fato, que devem ser revistas de ofício, nos termos do art. 149 do CTN, para que não se incorra em bitributação, uma vez que comprovada a satisfação das obrigações principais e acessórios pelos respectivos adquirentes.

Subsidiariamente, procede à defesa “sob o prisma do declarante”, ou seja, considerando a área total do imóvel objeto de lançamento, 53.391,4 ha, para evitar a preclusão, e, assim, contesta a glosa das áreas de reserva legal e de preservação permanente sob o argumento de que não estão sujeitas à prévia comprovação nem à apresentação de Ato Declaratório Ambiental, pois quem a elas atribui a isenção é o art. 10, I, §§ 1º e 7º da Lei nº 9393/96. Cita julgados do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes nesse sentido.

Sobre o valor da terra nua, alega que o valor declarado, de R\$ 625.000,00, é o que corresponde efetivamente à realidade porque o imóvel possui características peculiares que o levam a enorme desvalorização de mercado, pois não possui estrada nem nenhum acesso por via terrestre, além da área aproveitável ser proporcionalmente pequena em relação à área total do

imóvel, uma vez que a maior parte dele se trata de áreas de reserva legal (42713,1 ha) e de preservação permanente (4814,1 ha), o que inviabiliza a exploração do agronegócio.

Afirma que o laudo técnico de avaliação está em fase de conclusão em face da complexidade dos trabalhos e à falta de elementos de pesquisa devido ao pequeno número de negócios na região, pelo que requer autorização para proceder à posterior juntada do laudo de acordo com a Norma NBR ABNT 14653-3.

Por fim, permanecendo dúvida dos julgadores, requer a realização de prova pericial, nomeando perito e formulando quesitos a serem respondidos.

Julgada improcedente a impugnação apresentada, o recorrente interpôs recurso voluntário, no qual, em síntese, impugna efetivamente apenas a glosa das áreas ambientais de reserva legal e de preservação permanente, reproduzindo a respeito do tema suas alegações constantes de sua impugnação, além de inserir tese de defesa nova, referente à desconsideração da área de pastagem desconsiderada pela autoridade fiscal autuante, tese esta não levada a conhecimento da autoridade julgadora de primeira instância.

Assim, o recurso, embora tempestivo, somente deve ser conhecido em parte.

Com efeito, os argumentos de defesa, relativos à área de pastagem e o projeto técnico de exploração agropecuária (item 2 do recurso voluntário) se trata de **matéria nova, inédita**, que não foi apresentada ao julgador de primeira instância e, portanto, não pode ser conhecida nesta instância de julgamento em face da **preclusão**.

Realmente, nos termos do art. 16, III do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os **motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir**; (Destacamos)

(...).

Ainda, conforme dispõe o art. 17, do Decreto n.º 70.235/72, "**considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante**".

Note-se que a respeito desse tema, o próprio julgador "a quo" afirma expressamente na decisão recorrida que

Relativamente à área de pastagem glosada em 2005 não foi trazido o Projeto Técnico solicitado. **Na realidade não houve impugnação, propriamente, apenas se pede seja considerada isenta.** Neste item entendemos que houve um equívoco no pedido, pois, a pastagem se trata de área utilizada na propriedade, não há previsão legal para sua isenção. (Fls. 705) (Destaquei)

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo legal, a impugnação apresentada pelo 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.

Assim, esse novos argumentos, trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de

primeira instância, não podem ser apreciados por este colegiado em grau de recurso, em face da ocorrência do fenômeno processual da preclusão consumativa.<sup>1</sup>

Sobre o assunto, sendo a preclusão a perda da faculdade de praticar o ato processual, ensina-nos a doutrina que:

**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>2</sup>

Nesse sentido, inúmeros são os precedentes deste tribunal no sentido de não conhecer de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais cito apenas alguns, ilustrativamente:

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Ano-calendário: 2006 2007

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, PRECLUSÃO.**

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente /contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.

**DECADÊNCIA**

Tendo a contribuinte sido cientificado no transcurso do quinquênio legal não há que se falar em decadência.

**NULIDADE DO MPF**

Tendo sido realizadas as prorrogações e inclusões no procedimento de fiscalização, não há que se acolher a nulidade do procedimento.<sup>3</sup>

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2013

**RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.**

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou Manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de Fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância Ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.<sup>4</sup>

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

<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.

<sup>2</sup> Idem, p. 745.

<sup>3</sup> Acórdão 3301-002.475, autos do processo nº 19515.004887/201013

<sup>4</sup> Acórdão 1001000.297, autos do processo nº 10830.722047/2013-31.

**INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.  
IMPOSSIBILIDADE**

Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação desenvolver todos os fundamentos fático jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria.

**PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA.**

Aplica-se à cooperativa de crédito a legislação da contribuição ao PIS e COFINS relativa às instituições financeiras, sendo irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos.

Recurso voluntário negado. Crédito tributário mantido.<sup>5</sup>

Desse modo, a matéria referente à área de pastagem e ao projeto técnico de exploração agropecuária, compreendida no **item 2** do recurso voluntário (“2- PASTAGEM - Projeto Técnico de Exploração Agropecuária”), não será conhecida.

Ressalte-se, inicialmente, que a respeito do erro de fato, que teria tido por consequência a inserção supostamente equivocada do valor total do imóvel nas DITR's do período, o recorrente apenas a ele faz referência na descrição dos fatos, no tópico “síntese” do recurso, o que também se dá de maneira ainda mais breve com o valor da terra nua, a respeito do qual, no mesmo tópico, o recorrente apenas menciona que

A Autoridade Fiscal aduz, que não foi comprovada a isenção para **Área de Reserva Legal ARL 1 42.713,1 há**, declarando que a mesma não foi comprovada por meio de Ato Declaratório Ambiental — ADA tempestivo, bem como **Área de Preservação Permanente APP 2 4.814,1 há**, incidindo sobre a mesma como sendo área tributável, e desconsiderando também a **Pastagem 5.863,1 há** consequentemente aumentando sua alíquota, e calculando sobre o VTN alterado *ex officio*.

Ou seja, esses temas não foram efetivamente impugnados, razão pela qual se trata de matéria preclusa, não mais suscetível de discussão nesta esfera administrativa de julgamento.

**Áreas de reserva legal e de preservação permanente**

O recorrente alega que a área de reserva legal existente em seu imóvel é de 42.713,1 ha e área de preservação é de 4814,1 há, sendo localizadas e caracterizadas por floresta amazônica.

Com relação à área de reserva legal, alega que a existência dessa área está comprovada por meio da averbação perante a margem da matrícula do imóvel perante o RGI competente, antes da ocorrência do fato gerador, em conformidade com o ADA anexado aos autos, ainda que intempestivo. Afirma que para fins de exclusão de tributação, não há necessidade de comprovação prévia, nem mesmo do Ato Declaratório Ambiental, por força do § 7º do art. 10 da Lei nº 9.393/96, incluído pela MP 2.166-67 de 2001, e que esse é o entendimento da jurisprudência do STJ e do Conselho de Contribuintes, dos quais cita julgados.

Afirma que a isenção para o percentual de 50% da área de reserva legal, qual seja 26695,0 ha, já foi reconhecida para o exercício de 2001 nos autos do nº PAF de nº 10183.004126/2005-29<sup>6</sup>, razão pela qual não se há falar em isenção para o exercício de 2001 e tributação para os exercícios de 2004 e 2005 dado o caráter perpétuo da reserva legal, que não é possível de ser baixada do registro de imóveis e cuja preservação é compulsória.

<sup>5</sup> Acórdão 3402004.942, autos do processo nº 16327.000840/2003-81.

<sup>6</sup> Acórdão nº 301.34.641

Defende o mesmo entendimento em relação à área de preservação permanente, no sentido de que para exclusão dessa área da incidência de tributação, não há necessidade de comprovação prévia, nem mesmo de Ato Declaratório Ambiental, por força do já citado art. 10, §7º da Lei nº 9393/96. Cita julgados do STJ nesse sentido, bem como o entendimento manifestado nos autos do já mencionado PAF de nº 13851.001332/2004-74, que teve por objeto a incidência do tributo sobre o mesmo imóvel, porém no exercício de 2001, no qual o voto condutor do acórdão proferido no julgamento do recurso voluntário foi no sentido de que a existência da área de preservação permanente pode se dar por documentos hábeis, como, por exemplo, laudo técnico com anotação de responsabilidade técnica (ART) ou ADA - Ato Declaratório Ambiental, ainda que intempestivo.

Pois bem.

Conforme se verifica do auto de infração, assim descreve a autoridade fiscal lançadora o fundamento para a glosa da área de reserva legal:

3. Área de Reserva Legal - Exercício de 2004 e 2005:

Não há averbação da reserva legal em cartório de registro de imóveis, à margem da matrícula do imóvel em data anterior à ocorrência do fato gerador do ITR, conforme art. 12, § 1º, do Decreto 4.382/02, **da totalidade da reserva legal de 42713,1 ha declarada em DITR. Nas matrículas apresentadas constam apenas averbações de 50% da área total do imóvel, resultando em uma área de 26695,7 ha.**

Não há que se falar em Reserva Legal sem a devida averbação em matrícula do imóvel ou, se posse, sem o devido Termo de Ajustamento de Conduta ou Termo de Responsabilidade/Compromisso de averbação. A averbação é ato constitutivo, é através da averbação da reserva legal é que o proprietário do imóvel rural delimita a respectiva área e assume o compromisso documental e legal de preservação perpétua perante os órgãos ambientais competentes. Sem averbação, a reserva pode ser qualquer outra coisa, menos legal.

(Enquadramento legal: art. 10, § 1º, inciso II, letra 'a' da Lei 9393/96, e art. 16, § 8º, da Lei 4771/65 (redação dada pelo art. 1º da Lei 7803/89) e art. 12, § 1º, do Decreto 4.382/02)

**Ainda assim, a área menor averbada não poderá ser excluída da base de cálculo, pois não apresentou o Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6 (seis) meses, contados do término do prazo para entrega da DITR, o ADA apresentado é intempestivo, datado de 20/09/2006.**

(Enquadramento Legal: Lei nº 6.938, de 1981, art. 17-O, §1º, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 10165, de 2000 e IN/sas nº so, de 2001, e IN/SRF 256, de 2002). Por todo o exposto, está sendo desconsiderado o valor declarado a esse título.

Da leitura do trecho acima reproduzido, constata-se que, embora reconhecendo a averbação à margem da matrícula do imóvel de 50% da área de reserva legal informada pelo recorrente nas DIAC's do período, na dimensão de **26695,7 ha**, a autoridade lançadora a desconsiderou sob o argumento de que não houve apresentação tempestiva de Ato Declaratório Ambiental ao Ibama.

Esse entendimento foi ratificado pelo julgador de primeira instância, que entendeu que para se ter direito à isenção do imposto, no que diz respeito à área de reserva legal, além da sua existência e da averbação no cartório de registro de imóveis, é necessário comprovar, também, a regularização dessa área junto ao IBAMA, com a apresentação do ADA, protocolado dentro do prazo legal para o exercício fiscalizado.

No que diz respeito à área de preservação permanente, o fundamento para sua glosa integral pela autoridade lançadora foi o seguinte:



Não foi apresentado Laudo elaborado por profissional habilitado informando a localização e dimensão das áreas que se enquadram no art. 2º da Lei 4771/65 (redação dada pelo art. 1º da Lei 7803/89) nem a documentação exigida para comprovação das áreas enquadradas no art. 3º da Lei 4771/65, e além disso, não apresentou o Ato Declaratório Ambiental - ADA, protocolizado junto ao IBAMA em até 6 (seis) meses, contados do término do prazo para entrega da DITR, o ADA apresentado é intempestivo, datado de 20/09/2006.

Esse entendimento foi, igualmente, ratificado pelo julgador “a quo”.

### **Pois bem.**

Entendo, com todo o respeito, que no que diz respeito à glosa da área de reserva legal, não têm razão a autoridade fiscal lançadora nem o r. julgador de primeira instância.

Isso porque nos termos da lei, mais precisamente, do art. 17-O, "caput" e § 1º, da Lei nº 6.938/81, o Ato Declaratório Ambiental não é único documento hábil a amparar o direito à exclusão de determinadas áreas do âmbito de tributação pelo ITR.

Com efeito, conforme se depreende da análise do art. 17-O, "caput" e § 1º da Lei nº 6.938/81, com a redação que lhes foi atribuída pelo artigo 1º da Lei nº 10.165, de 27/12/2000, o ADA é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, **mas não exclusivo**. Vejamos:

“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.”  
(*destacamos*)

Sabendo-se que não apenas por regras de hermenêutica e interpretação das normas jurídicas, mas **por imperativo legal**<sup>7</sup>, o sentido de um parágrafo deve ser buscado à luz do que está disposto no "caput" do artigo, pois ou por meio do parágrafo se expressam os aspectos complementares à norma enunciada no "caput" ou as exceções à regra por este estabelecida, a leitura do § 1º, acima transcrito, evidentemente, não pode ser feita de forma isolada.

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

Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR **cuja existência decorra de outras hipóteses**, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser entendida como uma redução “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

A finalidade precípua do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar da redução do ITR **com base nesse documento**, mas não tem o condão de definir áreas ambientais, de disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

---

<sup>7</sup> Art. 11, III, "c", da LC 95/98.

Assim, entendo que a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão **das áreas de preservação permanente, de reserva legal ou de reserva particular do patrimônio natural de que tratam os art. 2º, 6º e 16 da Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR se sua existência está demonstrada por outros elementos.**

Também no sentido da desnecessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação **das áreas de reserva legal** é a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgado abaixo, citado apenas ilustrativamente, dentre vários outros:

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012). (Destacamos)

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido. <sup>8</sup> (Destacamos)

Esse também é o entendimento consolidado deste conselho, expresso no **enunciado de nº 122** da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante, no seguinte sentido:

**Enunciado 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).

Anote-se que as matrículas anexadas aos autos a fls. 78/313 comprovam a averbação de uma área total a título de reserva legal de 26695,7 ha em data anterior ao fato gerador, que, por todo o acima exposto, deve ser reconhecida e excluída da incidência do tributo.

No que diz respeito à **área de preservação permanente**, entendo, por outro lado, que não tem razão o recorrente.

Como dito acima, o recorrente declarou a esse título em suas DITR's do período uma área de 4814,1 ha.

Mencionada área foi integralmente glosada pela fiscalização por falta de apresentação de laudo hábil e de ADA tempestivamente protocolizado junto ao IBAMA, entendimento este ratificado pelo julgador de primeira instância.

Já manifestei meu entendimento acima, no sentido de que **a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente** de que trata o art. 2º da Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR, desde que **sua existência esteja demonstrada por outros elementos hábeis.**

<sup>8</sup> REsp 1668718/SE, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u, j. 17/08/17, DJe 13/09/17.

Ocorre que o laudo apresentado pelo recorrente no presente caso é, de fato, por demais singelo e não se presta a conferir segurança ao julgador da efetiva da área declarada de preservação permanente em sua DITR dos períodos fiscalizados de modo a sobre elas reconhecer a isenção tributária.

Com efeito, a respeito da área de preservação permanente, o Laudo Técnico apresentado contém a seguinte descrição:

g – Áreas de Preservação Permanente, Reserva Legal e demais áreas protegidas pela Legislação Ambiental:

42.123,3362 há (Desde 1999 que as Normativas Federais em área de Mata na região amazônica é de 80% de Reserva Legal, não sendo possível realizar qualquer tipo de exploração agropecuária nesta área.)

Percebe-se que o laudo em questão sequer contém descrição precisa da dimensão da área de preservação permanente, de reserva legal ou da “demais áreas protegidas pela Legislação Ambiental”. Não se sabe de que áreas de preservação permanente se trata e o porquê de elas terem sido assim qualificadas. Enfim, com todo o respeito, esse documento não se presta à finalidade a que se propõe, razão pela qual não pode ser aceito.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **conhecer em parte** do recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe **provimento parcial** para afastar a glosa da área reserva legal de 26695,0 ha.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini